

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/3/2016  
Identifikačné číslo spisu: 3015200800  
Dátum vydania rozhodnutia: 03.10.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3015200800.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudkýň JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: SAFORA s.r.o. so sídlom Nová 598/20, Kanianka, IČO: 44 150 512, zastúpená Advokátskou kanceláriou JUDr. Ivan Žilík PhD. spol. s r.o. so sídlom Štefánika 11/1, Prievidza proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20702988/2015 zo dňa 20. augusta 2015, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/123/2015-30 zo dňa 18. mája 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/123/2015-30 zo dňa 18. mája 2016 p o t v r d z u j e .

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

### Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20702988/2015 zo dňa 20.08.2015, 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 „zákona č. 563/2009 Z. z.“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 20184561/2015 zo dňa 04.05.2015. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5, 6 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2013 vo výške 24.915,67 €, nepriznaný nadmerný odpočet vo výške 8,87 € a vyrubená daň v sume 24.906,80 €.

1.2 Krajský súd v rozsudku uviedol, že žalobca v rámci celého obchodného reťazca nepreukázal pôvod fakturovaného tovaru, ktorý ani v jednej z predložených faktúr nebol riadne stotožnený výrobným číslom. Dodávateľské alebo odberateľské faktúry obsahovali len obchodný názov tovaru, označenie

modelu a počet kusov fakturovaného tovaru. Vo všetkých faktúrach absentovala identifikácia tovaru výrobným číslom. Dodávateľské spoločnosti CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. fakturovali žalobcovi dodanie mobilných telefónov Aple iPhone, ktoré nadobudli od spoločnosti ALL MOBILE, a.s., ktorá bola v roku 2015 vymazaná z obchodného registra. Žalobca nadobudnuté mobilné telefóny následne predal spoločnostiam ARAŠID, s.r.o. a MB TECH BB, s.r.o.

1.3 Podľa krajského súdu správca dane ďalej oprávnené nadobudol pochybnosti aj o preprave tovaru. Žalobca vo svojich výpovediach prezentoval prepravu fakturovaného tovaru svojím osobným motorovým vozidlom. Konateľ dodávateľskej spoločnosti BRAINSTORMING, s.r.o. ale uviedol, že tovar prepravil žalobcovi svojím vozidlom. V rozpore s tvrdením žalobcu, spoločnosť CIC, s.r.o. vo faktúre č. FV 132233 účtovala žalobcovi aj dopravu tovaru. Okrem týchto nezrovnalostí žalobca nepreukázal správcovi dane oprávnenie používať vlastné motorové vozidlo pre potreby obchodnej spoločnosti, napr. formou nájomnej zmluvy a nevedol, resp. nepreukázal evidenciu jazd. Krajský súd ďalej uviedol, že dôkazom o uskutočnení zdaniteľného obchodu z pohľadu nároku žalobcu na odpočet DPH neboli ani výpovede fakturovaných odberateľov. Žalobcom dodávaný tovar nebol stotožnený výrobným číslom. Z tohto dôvodu preto tvrdenia odberateľov o nadobudnutí tovaru od žalobcu neznamenaajú, že im bol dodaný rovnaký tovar ako fakturovali spoločnosti CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. žalobcovi.

1.4 Nakoľko žalobca neunesol dôkazné bremeno ohľadom ním uplatneného nároku na vrátenie DPH, nemohla žalobcovi len z dôvodu deklarovania DPH na faktúrach vzniknúť daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) pretože správne orgány dôvodne nadobudli oprávnené pochybnosti o materiálnom základe dodávateľských faktúr, ktoré nie sú odrazom skutočného plnenia. S poukazom na § 49 ods. 1 zákona o DPH následne žalobcovi nevznikol nárok na odpočet DPH na vstupe uvedenej na dodávateľských faktúrach vystavených spoločnosťami CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o.

1.5 Krajský súd sa stotožnil so správcom dane a so žalovaným, že postupovali v súlade so zákonom, keď pre nepreukázanie splnenia podmienok podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ v spojení s § 19 zákona o DPH neuznali žalobcovi právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr s následným vyrubeníím dane vo výške 24.906,80 €.

1.6 Krajský súd ďalej uviedol, že pokiaľ si žalobca ako daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné plnenie bolo reálne uskutočnené. Samotné faktúry a doklady o ich úhrade sú len formálnou podmienkou uplatnenia nároku na odpočítanie DPH na vstupe, nie sú však postačujúcou podmienkou pre priznanie tohto práva, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Technicky je totiž možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie bolo skutočne poskytnuté a rovnako je technicky možné previesť akékoľvek peňažné prostriedky na akýkoľvek účet, resp. predstierať zaplatenie vystavených faktúr bezhotovostným spôsobom. Je teda zrejmé, že splnenie formálnej stránky na uplatnenie si nároku na odpočet DPH je síce jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané právo na odpočet, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia. Ak daňové a účtovné doklady (faktúry a doklady o úhrade a pod.) neodrážajú materiálne plnenie a boli vystavené bez skutkovej podstaty, nemôže byť žalobcovi na základe týchto dokladov a zhodného tvrdenia účastníkov fakturovaného obchodu priznané právo na odpočet DPH, nakoľko ide o fiktívne doklady a fiktívne fakturovaný obchod.

1.7 Krajský súd vyhodnotil námietky žalobcu ako nedôvodné. Bol to práve správca dane, ktorý v súlade s § 46 ods. 5 a § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. vlastným aktívnym preverovaním a dokazovaním zameraným na čo najúplnejšie zistenie skutočností rozhodujúcich pre správnej určenie daňovej povinnosti, resp. daňové výhody ako výsledok striedania zásady preverovacej a vyšetrovacej, objektívne spochybnil dodanie tovaru ako takého, čím sa dôkazné bremeno presunulo na žalobcu, ktorý preukázané pochybnosti nevyvrátil. Neunesením dôkazného bremena zo strany žalobcu sa tak pochybnosti správcu dane a žalovaného stali relevantným dôvodom na nepriznanie nároku na odpočet DPH, ktorý nebolo možné priznať pre nepreukázanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. 20702988/2015 zo dňa 20.08.2015 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a nové rozhodnutie. Zároveň si uplatnil trovy konania.

2.2 V dôvodoch odvolania žalobca uviedol, že skutočnosť, že spoločnosť ALL MOBILE, a.s. bola vymazaná z obchodného registra, nemôže mať na obchodný vzťah medzi dodávateľmi žalobcu - spoločnosťou CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. a žalobcom absolútne žiadny vplyv, pretože spoločnosť SAFORA, s.r.o. nadobudla tovar od existujúcich spoločností, ktoré riadne podnikajú a sú aj kontaktné. Poukazuje na výsluchy konateľov týchto spoločností V. V.Z. (CIC, s.r.o.) a N. R. (BRAINSTORMING, s.r.o.), ktoré žalovaný aj zrealizoval. Konatelia týchto dodávateľských spoločností obaja zhodne potvrdili, že o zrealizovanom obchode spolu s Ing. Petrom Bátorom, konateľom žalobcu, najprv osobne jednali, dohodli sa o cene a následne potom bol tovar aj dodaný. Žalobca teda tovar nespochybniteľne prevzal a nadobudol k nemu aj vlastnícke právo. Súčasťou administratívneho spisu žalovaného musí byť aj písomné potvrdenie dodávky tovaru, podpísané dodacie listy. Dodávatelia žalobcu (CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o.) z predmetného obchodu aj riadne odvodili DPH, čo správca dane nepochybne zistil pri krížovej kontrole týchto daňových subjektov. Platby za dodaný tovar boli taktiež zrealizované prevodnými príkazmi cez účet, čo žalobca preukázal priamo výpismi z účtu.

2.3 Dodaný tovar bo predmetom jednaní medzi konateľmi zúčastnených spoločností a následne na to bol aj riadne dodaný žalobcovi, čo potvrdzujú nie len listiny, ktoré sú súčasťou účtovníctva žalobcu, ale aj jeho dodávateľov - BRAINSTORMING, s.r.o. a CIC, s.r.o. Konatelia týchto spoločností to vo svojich výpovediach potvrdili. Tieto dôkazy, podľa názoru žalobcu, jasne vyvracajú pochybnosti správcu dane o neexistencii zdaniteľného plnenia.

2.4 Žalobca ďalej poukázal, čo sa týka prepravy dodaného tovaru, že tento postup vysvetlil konateľ žalobcu V. C. H. už priamo v správnom konaní do zápisnice, kde presne uviedol, že na tento účel použil svoje motorové vozidlo zn. Škoda Octavia, EVČ: C. a predložil aj evidenciu jász, teda tú časť, kde je doprava tovaru podľa predložených faktúr. Nestotožňuje sa s konštatovaním krajského súdu, ktorý na čl. 5 rozsudku uviedol, že žalobca mal preukazovať použitie svojho vozidla pre potreby obchodnej spoločnosti nájomnou zmluvou. Na použitie vozidla pre obchodné účely nemusí byť uzatvorená nájomná zmluva na toto vozidlo, stačí vypísanie cestovného príkazu, vyznačenie jazdy v evidencii motorového vozidla a zaplatenie cestnej dane za príslušný rok. Toto všetko žalobca urobil, čo taktiež vyvracia názor správcu dane, že išlo o fiktívny obchod.

2.5 Žalobca považuje za dôležité zdôrazniť, že na predložených faktúrach nemusí byť tovar, ktorý je predmetom dodania, označený výrobným číslom, zvlášť keď ide o väčšie množstvo drobných zariadení, medzi ktoré nepochybne patria mobilné telefóny. Takýto obsah faktúry pripúšťa aj zákon o účtovníctve, a preto táto skutočnosť nemala byť vyhodnotená v neprospech žalobcu. To, že v dodacej faktúre nie sú uvedené čísla mobilných telefónov nemožno vyhodnotiť ako nepreukázanie pôvodu tovaru, ako to uvádza v odôvodnení prvostupňový súd.

2.6 Žalobca je názoru, že dôkazom existencie riadneho materiálneho plnenia sú listiny: vystavené faktúry spolu s dodacími listami spol. SAFORA, s.r.o., vystavené faktúry spol. CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o., zaplatená cestná daň za automobil Škoda Octavia, EVČ: C., výpis z knihy jász z tohto auta, výpisy z účtov potvrdzujúce zaplatenie ceny za tovar. Ďalšími dôkazmi sú výpovede konateľov spol. CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. - V. Q. a R., taktiež výsledky krížových daňových kontrol u subjektov CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. Žalobca je názoru, že v tomto konaní uniesol dôkazné bremeno tým, že predložil listiny preukazujúce zdaniteľné plnenie a z administratívneho spisu vyplývajú aj iné dôkazy svedčiacie o tom, že išlo o reálny obchod.

3.

3.1 Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že tvrdenie žalobcu, že tovar nadobudol od spoločnosti CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o., ktoré riadne podnikajú a sú kompaktné, je zavádzajúce, nakoľko podľa výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Trenčín, oddiel: s.r.o., vložka č. 30666/R bola spoločnosť CIC, s.r.o. Podzámocká 1580/18, Bojnice, IČO: 44 570 856 dňom 22.10.2014 vymazaná v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou AKRADIA, s.r.o., Kopčianska 10, Bratislava. Podľa výpisu z Obchodného registra Okresného súdu v Trenčín, oddiel: s.r.o., vložka č. 80301/B mala spoločnosť AKRADIA, s.r.o., Kopčianska 10, Bratislava, IČO: 46 593 888 dňom 19.03.2015 zrušená rozhodnutím spoločníkov o zrušení obchodnej spoločnosti podľa § 68 ods. 3 písm. b/ Obchodného zákonníka. Právnym nástupcom spoločnosti sa stala spoločnosť DAREQ s.r.o., Kopčianska 10, Bratislava, kde jediným spoločníkom konateľom je občan M. X. U.

3.2 K tvrdeniu žalobcu, že jeho dodávatelia DPH z predmetného obchodu riadne odvedli, žalovaný uviedol, že z dokladov dodávateľských spoločností CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. predložených správcovi dane pri ústnych pojednávaniach uskutočnených dňa 13.06.2014 a 06.08.2014 síce vyplynulo, že tieto spoločnosti daň z predmetných zdaniteľných obchodov so žalobcom priznali a odvedli v príslušnom zdaňovacom období, avšak táto skutočnosť nie je dôkazom, že dodávateľmi žalobcu pri predmetnom zdaniteľnom obchode (dodanie mobilných telefónov) boli reálne spoločnosti CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o., teda spoločnosti uvedené na faktúrach ako dodávatelia, teda že u nich vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH. Vznik daňovej povinnosti u dodávateľa je základnou podmienkou pre uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH.

3.3 Žalovaný uviedol, že podľa podaných daňových priznaní k DPH (zdaňovacie obdobie december 2013) ide o spoločnosti, ktoré pri vysokom obrate (CIC, s.r.o. - riadne daňové priznanie - 856.543,30 €, dodatočné daňové priznanie - 974.207,50 €; BRAINSTORMING, s.r.o. - riadne daňové priznanie - 67.970,50 €) vykazujúce nízke daňové povinnosti (CIC, s.r.o. - riadne daňové priznanie - 2.810,19 €, dodatočné daňové priznanie - 2.790,60 €; BRAINSTORMING, s.r.o. - riadne daňové priznanie - 415,87 €).

3.4 Žalovaný má za to, že vykonaným dokazovaním správcu dane vlastníctvo tovaru u dodávateľov (CIC, s.r.o.; BRAINSTORMING, s.r.o.) bolo spochybnené, z vykonaného dokazovania vyplynula nepreukázateľnosť pôvodu obchodovaného tovaru, jeho následná dodávka už nespĺňala skutkový stav skutočného obsahu právneho úkonu, podľa § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Daň uvedená na faktúrach č. FV 132236, č. FV 132233 od dodávateľa CIC, s.r.o. a č. 1008/2013 od dodávateľa BRAINSTORMING, s.r.o. sa stala splatnou iba z titulu jej uvedenia na daňovom doklade - faktúre (§ 69 ods. 5 zákona o DPH), nie však z titulu skutočného dodania tovaru definovaného v § 19 ods. 1 zákona o DPH a takto splatná daň z hľadiska uplatnenia práva na odpočítanie dane u žalobcu nie je pri samotnom právnom úkone - hmotnoprávneho predpisu (zákona o DPH) použiteľná.

3.5 Zo správcou dane vykonaného dokazovania nie je možné obchodovaný tovar (mobilné telefóny) na žiadnom stupni obchodovania identifikovať - tak na dodávateľských faktúrach vystavených spoločnosťami CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. ako aj na odberateľských faktúrach žalobcu (č. 01413 pre odberateľa MB TECH BB s.r.o. a č. 01113 pre odberateľa ARAŠID spol. s r.o.) sú uvedené len počty kusov fakturovaného tovaru (mobilných telefónov), predmetné faktúry neobsahujú špecifikáciu fakturovaného tovaru formou výrobných čísel. Sporné sú taktiež tvrdenia ohľadom prepravy tovaru v zmysle faktúry č. 10008/2013 od dodávateľa BRAINSTORMING, s.r.o. - V. C. H., konateľ žalobcu pri ústnom pojednávaní dňa 25.04.2014 uviedol, že preprava tovarov bola uskutočnená jeho osobným automobilom, avšak N. R., konateľ spoločnosti BRAINSTORMING, s.r.o. pri ústnom pojednávaní dňa 06.08.2014 uviedol, že dopravu tovaru pre platiteľa zabezpečoval on svojim osobným automobilom.

3.6 Žalovaný ďalej poukazuje, že výpis z knihy jász automobilu Škoda Octavia s EVČ: C. nebola v priebehu daňovej kontroly, v následnom vyrubovacom ani v odvolacom konaní žalobcom predložená. Je pravdou, že žalobca uhradil za uvedený automobil daň z motorových vozidiel za rok 2013, avšak táto skutočnosť, nie je dôkazom využitia predmetného vozidla na deklarovanú prepravu obchodovaného tovaru tak, ako to uvádza žalobca. Uvedený automobil žalobca nemá evidovaný vo svojom majetku, dokonca sám konateľ žalobcu pri ústnom pojednávaní dňa 25.04.2014 uviedol, že žalobca nevlastní žiadnej majetok ani motorové vozidlo.

4.

4.1 Najvyšší súd SR ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a potom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <., rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

4.2 V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalób alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

4.3 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že Daňový úrad Trenčín podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 vo výške 24.915,67 €.

4.4 Žalobca sa včas podanou žalobou domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia Daňového úradu Trenčín č. 20184561/2015 zo dňa 04.05.2015 a rozhodnutia žalovaného č. 20702988/2015 zo dňa 20.08.2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 vo výške 24.915,67 €, nepriznal nadmerný odpočet v sume 8,87 € a vyrubil daň v sume 24.906,80 €, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z faktúr vystavených dodávateľskou spoločnosťou CIC, s.r.o., a to faktúra číslo FV 132233 int. č. 19, dátum dodania 23.12.2013 za mobilné telefóny základ dane... 15.585,- EUR DPH 20%... 3.117,- EUR Celkom... 18.702,- EUR a faktúra číslo FV 132236 int. č. 20, dátum dodania 30.12.2013 za mobilné telefóny základ dane... 65.359,90 EUR DPH 20%... 13.071,98 EUR Celkom... 78.431,88 EUR a z faktúry č. 10008/2013 int. č. 19, dátum dodania 23.12.2013 za mobilné telefóny základ dane 43.783,- EUR DPH 20%... 8.696,60 EUR Celkom 52.179,60 EUR vystavenou dodávateľom, spoločnosťou BRAINSTORMING, s.r.o..

4.5 Žalobca si uplatnil právo na odpočet DPH z faktúr vystavených dodávateľskými spoločnosťami CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o.. Spoločnosť CIC, s.r.o. doručila žalobcovi faktúru číslo FV 132233 int. č. 19, dátum dodania 23.12.2013 za mobilné telefóny základ dane... 15.585,- EUR DPH 20%... 3.117,- EUR Celkom... 18.702,- EUR a faktúru číslo FV 132236 int. č. 20, dátum dodania 30.12.2013 za mobilné telefóny základ dane... 65.359,90 EUR DPH 20%... 13.071,98 EUR Celkom... 78.431,88 EUR. Spoločnosť BRAINSTORMING, s.r.o. dňa 16.12.2013 vyhotovila faktúru č. 10008/2013 int. č. 19, dátum dodania 23.12.2013 za mobilné telefóny základ dane 43.783,- EUR DPH 20%... 8.696,60 EUR Celkom 52.179,60 EUR. Predmetom dodania boli presne neidentifikované mobilné telefóny Apple iPhone. V prípade faktúry č. 132233 bola do nej zahrnutá aj doprava v hodnote 15,- € bez DPH.

4.6 Podľa bankového výpisu z účtu žalobcu vedeného v TATRA banke, a.s. za mesiac december 2013 žalobca dňa 23.12.2013 poukázal spoločnosti CIC, s.r.o. platbu vo výške 18.702,- € a dňa 18.12.2013 spoločnosti BRAINSTORMING, s.r.o. platbu vo výške 52.179,60 €.

4.7 Počas výsluchu konaného dňa 25.04.2014 konateľ žalobcu, V. C. H., uviedol, že gro jeho podnikania v rozhodnom období tvoril nákup a predaj mobilných telefónov. V zdaňovacom období

spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov a nevlastnila žiadny investičný majetok. Pozná oboch konateľov spoločnosti CIC, s.r.o.. Tovar zobral od nich na skúšku. Tovar prepravil zo skladu predávajúceho do svojho skladu vlastným vozidlom. Záručné listy boli súčasťou mobilov a záruku by riešil dodávateľ. Vo vzťahu k spoločnosti BRAINSTORMING, s.r.o. uviedol, že jednal s konateľom spoločnosti, ktorého osobne pozná. Preprava bola realizovaná osobným autom do jeho skladu. Spoločnosti MB TECH BB, s.r.o. dodal tovar svojím osobným vozidlom. Za predmetnú spoločnosť jednal so zamestnancom pánom V. H., ktorý zastupoval aj spoločnosť ARAŠID, s.r.o., ktorej tovar doviezol vlastným osobným autom do jej sídla. Tovar v tomto prípade objednal až potom, ako zohnal odberateľa. Cieľom jeho obchodom, z ktorých dosahoval minimálny zisk, bolo dostať sa na trh výpočtovej techniky.

4.8 Svedok V. Q., konateľ spoločnosti CIC, s.r.o., dňa 13.06.2014 vypovedal, že tovar dodaný žalobcovi podľa faktúry č. FV132236 bol kúpený od spoločnosti ALL MOBILE, a.s., ktorá zrealizovala aj jeho dopravu.

4.9 Podľa výpisu z obchodného registra právnym nástupcom spoločnosti CIC, s.r.o. je spoločnosť AKRADIA, s.r.o., ktorú správca dane neúspešne vyzval na preukázanie výrobných čísel mobilných telefónov podľa faktúr číslo FV 132233 a FV 132236. Následne bolo zistené, že právnym nástupcom spoločnosti AKRADIA, s.r.o. je spoločnosť DAREQ, s.r.o., ktorej jediným spoločníkom a konateľom je občan Rumunskej republiky.

4.10 Podľa konateľa spoločnosti BRAINSTORMING, s.r.o., svedka N. R., ktorý k veci vypovedal dňa 06.08.2014, tovar nadobudli od spoločnosti ALL MOBILE, a.s.. Tovar dopravil do skladu žalobcu na svojom osobnom motorovom vozidle.

4.11 Cestou dožiadania bolo zistené, že spoločnosť ALL MOBILE, a.s. je nekontaktná a k 05.06.2015 bola vymazaná z obchodného registra. Ešte pred tým bola spoločnosť zrušená registrácia pre DPH.

4.12 V rámci dožiadania bol dňa 27.05.2014 vypočutý zástupca spoločnosti ARAŠID, s.r.o., Pavol Dlhoš, ktorý potvrdil jednorazové nadobudnutie mobilných telefónov od žalobcu, ktorý im tovar prepravil. Tovar následne v rámci internetového obchodu predali konečným zákazníkom.

4.13 Dodanie tovaru spoločnosti ARAŠID, s.r.o. bolo deklarované faktúrou č. 01113 zo dňa 23.12.2013 s rovnakým dátumom dodania. Predmetom zdaniteľného plnenia bolo 30 ks mobilných telefónov Apple Iphones 5S v celkovej hodnote 15.615,- € bez DPH.

4.14 V daňovom priznaní na DPH za mesiac december 2013 žalobca priznal daň vo výške 24.906,80 €, odpočítanie dane 24.915,67 € a nadmerný odpočet 8,87 €.

4.15 Na základe podaného daňového priznania správca dane vykonal u žalobcu kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie december 2013. Výsledkom šetrenia bolo vydanie rozhodnutia, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil daň v sume 24.906,80 €. Rozhodnutie bolo zdôvodnené umelým charakterom celej obchodnej transakcie.

4.16 Voči rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, o ktorom žalovaný rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil, pretože sa stotožnil so skutkovými a právnymi závermi správcu dane. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí zopakoval skutočnosti zistené správcou dane, uviedol podklady, z ktorých správca dane vychádzal, pričom rovnako ako správca dane i žalovaný dospel k záveru, ktorý spochybňuje realitu zdaniteľného plnenia pre porušenie § 49 ods. 1 a 49 ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § 19 ods. 1 zákona o DPH.

4.17 Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

4.18 Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

4.19 Podľa § 19 ods. 1 veta prvá zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru.

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

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

4.22 Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní /daňový poriadok/ daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania a vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

4.23 Podľa § 24 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní /daňový poriadok/ správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

4.24 Podľa § 24 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní /daňový poriadok/ správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

4.25 Podľa § 46 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní /daňový poriadok/ ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

4.26 Podľa § 215 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku správne.

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

5.

5.1 Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil 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 odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu.

5.2 Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

5.3 Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

5.4 Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. 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, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, 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.

5.5 V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok.“

5.6 Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

5.7 Odvolací súd na podklade súdneho ako aj administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. Kontrolná skupina správcu dane vykonala dokazovanie za účelom preverenia, či deklarovaný obchod bol aj reálne uskutočnený. Takými dôkazmi boli miestne zisťovania, správca dane postupoval v úzkej súčinnosti so žalobcom a inými osobami (§ 93 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z.). Žalobca bol riadne

oboznámený a vyzrozmeneý so zistenými skutočnosťami správcu dane pri daňovej kontrole, bolo mu umožnené vyjadrovať sa k nim (§ 45 ods. 1 písm. f/ zákona č. 563/2009 Z. z.). Žalobca svoje právo nevyužil, k zisteným skutočnostiam sa v priebehu daňovej kontroly nevyjadril, ani nepredložil žiadne doklady a dôkazy, ktoré by vyvrátili pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovanej obchodnej transakcie. Najvyšší súd poukazuje, že výpis z knihy jász automobilu Škoda Octavia s EVČ: C. nebola v priebehu daňovej kontroly a následne vo vyrubovacom či odvolacom konaní žalobcom predložená. To, že žalobca uhradil za uvedený automobil daň z motorových vozidiel za rok 2013 nie je dôkazom využitia predmetného vozidla na deklarovanú prepravu obchodovaného tovaru.

5.8 Najvyšší súd má za preukázané, že vlastníctvo tovaru u dodávateľov (CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o.) bolo spochybnené, z vykonaného dokazovania vyplynula nepreukázateľnosť obchodovaného tovaru, jeho následná dodávka už nespĺňa skutkový stav skutočného obsahu právneho úkonu (§ 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z.) na vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH.

5.9 K tvrdeniu žalobcu, že jeho dodávateľa DPH z predmetného obchodu riadne odvedli, najvyšší súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že z dokladov dodávateľských spoločností CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o. predložených správcovi dane pri ústnych pojednávaniach uskutočnených dňa 13.06.2014 a 06.08.2014 síce vyplynulo, že tieto spoločnosti daň z predmetných zdaniteľných obchodov so žalobcom priznali a odvedli v príslušnom zdaňovacom období, avšak táto skutočnosť nie je dôkazom, že dodávateľmi žalobcu pri predmetnom zdaniteľnom obchode (dodanie mobilných telefónov) boli reálne spoločnosti CIC, s.r.o. a BRAINSTORMING, s.r.o., teda spoločnosti uvedené na faktúrach ako dodávateľa, teda že u nich vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH. Vznik daňovej povinnosti u dodávateľa je základnou podmienkou pre uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH.

5.10 Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne procesné ustanovenia daňových predpisov.

5.11 Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd SR ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správneho orgánu v medziach žaloby a odvolania dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

5.12 O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

6.

6.1 Podľa § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. V tejto veci sa začalo odvolacie konanie pred 1. júlom 2016, preto najvyšší súd v tejto veci postupoval podľa ustanovení O.s.p.

#### **Poučenie:**

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