

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/11/2019
Identifikačné číslo spisu: 1016201081
Dátum vydania rozhodnutia: 02.06.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1016201081.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): SCOREX spol. s r.o., so sídlom Vidlicová 24, Bratislava, IČO: 35 723 645, právne zastúpený: JUDr. Ondrej Krempaský, advokát so sídlom Račianska 66, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 481818/2016 zo dňa 14. apríla 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/134/2016-63 zo dňa 16. mája 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/134/2016-63 zo dňa 16. mája 2018 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 Bratislave (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 2S/134/2016-63 zo dňa 16. mája 2018 postupom 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.481818/2016 zo dňa 14.04.2016. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 v spojení s § 175 ods. 1 S.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím č. 481818/2016 zo dňa 14.04.2016 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 18586/2016/9104403 zo dňa 11.01.2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku žalobcovi znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) zo sumy 47 525, 59 € na sumu 13 454,02 € a určil mu rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2010 v sume 34 071,57 € po zistení, že žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniiteľného obchodu - nákup tovaru tak, ako bolo deklarované na faktúrach č. 210197A, 210102A, 210120A a 210265 od dodávateľa ISIAH, s.r.o., čím nepreukázal splnenie zákonom stanovených podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51

ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“).

3. Z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného, resp. správcu dane vyplýva, že žalobca v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2010 uviedol nadmerný odpočet vo výške 47 525,59 €. Podľa predložených dokladov podstatnú časť nadmerného odpočtu tvorilo odpočítanie dane z dodávateľských faktúr č. 210197A, 210102A, 210120A a 210265 za nákup poľnohospodárskych produktov (kukurica, slnečnica, repka olejná) od spoločnosti ISIAH, s.r.o. Zasláním dožiadania č. 602/321/143701/2010/Kri zo dňa 15.10.2010 správca dane preveroval uskutočnenie deklarovaneho nákupu tovaru podľa predmetných faktúr v celkovej hodnote 213 395,60 €, z toho 179 324,03 € základ dane a 34 071,57 € daň z pridanej hodnoty od dodávateľa ISIAH, s.r.o. Dňa 27.10.2010 bola správcovi dane doručená odpoveď č. 600/321/218519/2010/Kriš zo dňa 25.10.2011, z ktorej vyplynulo, že daňový subjekt ISIAH, s.r.o. je nekontaktný, daň z predmetných dodávok tovaru nepriznal a nezaplatil. Miestne príslušný správca dane, Daňový úrad Bratislava I zo spisového materiálu daňového subjektu ISIAH, s.r.o. zistil nasledovné skutočnosti: dňa 25.05.2010 správca dane vykonal miestne zisťovanie na adrese sídla zapísanej v Obchodnom registri SR, kde sa nachádza prevádzka spoločnosti OFFICE HOUSE s.r.o., Zámocká 30, 811 01 Bratislava. IČO: 35858168, DIČ: 2021727763, IČ DPH: SK2021727763, s ktorou mal daňový subjekt ISIAH, s.r.o. uzatvorenú nájomnú zmluvu na tzv. virtuálne sídlo od 13.03.2008. Z dôvodu, že spoločnosť ISIAH, s.r.o. si neplnila svoje finančné záväzky, bola zmluva dňa 13.05.2009 ukončená. Predvolanie poslané na adresu konateľa za účelom predloženia účtovných dokladov za rok 2010 sa vrátilo späť s poznámkou „adresát je neznámy“. Daňový úrad Bratislava I požiadal Okresné riaditeľstvo Policajného zboru SR v Nitre o predvedenie konateľa ISIAH, s.r.o., avšak bezvýsledne. Okresné riaditeľstvo Policajného zboru SR v Nitre konateľa L. B. nepredviedlo. Daňový subjekt ISIAH, s.r.o. podal posledné daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2009, daňové priznania za ďalšie obdobia nepodal ani na základe výzvy správcu dane.

4. Žalobca predloženými dokladmi deklaroval dodanie tovaru - poľnohospodárskych plodín z tuzemska na územie Maďarskej republiky oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH odberateľom: LART AGRO PRODUCT Kft., Szerencs utca 172, 1154 Budapest, Maďarsko, IČ DPH: HU12430837, KOTI-KACÉ Kft, Kisfái tanya 167, 6000 Kecskemét, Maďarsko, IČ DPH: HU22749150, AGR1TORI Kft., Népszínház út. 31 IV/7, 1081 Budapest, Maďarsko, IČ DPH: HU14944707. Za účelom preverenia deklarovaneho intrakomunitárnych dodávok tovaru podľa faktúry č. 2010167 v hodnote 16 255,36 € do Maďarska odberateľovi LART AGRO PRODUCT Kft. správca dane zaslal dňa 21.10.2010 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/146269/2010/Kri. V čiastočnej odpovedi na medzinárodné dožiadanie, ktorá bola správcovi dane doručená dňa 18.02.2011, maďarská finančná správa informovala, že daňový subjekt nepriznal žiadne nadobudnutie tovaru. Dňa 25.04.2012 bola správcovi dane doručená riadna odpoveď, z ktorej vyplynulo, že daňový subjekt správcovi dane neposkytuje žiadnu súčinnosť, nepredložil žiadne doklady, v roku 2010 podával iba nulové daňové priznania a v roku 2011 žiadne daňové priznanie nepodal. Riaditeľ daňového subjektu LART AGRO PRODUCT Kft., pán F. O. na výzvu správcu dane reagoval tým, že správcovi dane oznámil, že za spoločnosť koná srbský občan Y. M. Y. M. ani spoločnosť LART AGRO PRODUCT Kft. na zaslané predvolania nereagovali a poštové zásielky posielané na adresu Y. M. sa vrátili ako neprevzaté späť. Maďarská finančná správa zistila, že Y. M. nemá v Maďarsku platné povolenie na pobyt ani žiadnu registrovanú adresu. Na adrese sídla sa nachádza prevádzka spoločnosti, ktorá daňovému subjektu LART AGRO PRODUCT Kft. poskytovala služby poskytnutia sídla, tzv. virtuálne sídlo spoločnosti, avšak v čase preverovania zmluva o poskytovaní uvedených služieb už nebola platná. Maďarská finančná správa informovala, že daňový subjekt LART AGRO PRODUCT Kft. je tzv. zmiznutý obchodník.

5. Na základe predložených nákladných listov CMR zaslal správca dane dňa 27.04.2011 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/56060/2011/Kri. Predmetom žiadostí bolo preverenie prepravy tovaru zo skladov v slovenskej obci Bešeňov do Maďarska spoločnosti LART AGRO PRODUCT Kft. prepravcom DRINK 2002 BT, Akacfa út. 16, 2724 Újlengyel, Maďarsko, IČ DPH: HU21462827. Dňa 02.09.2011 bola na túto žiadosť doručená čiastočná odpoveď, z ktorej vyplynulo, že dopravca DRINK 2002 BT nepredložil žiadne doklady preukazujúce vykonanie prepravy podľa nákladného listu CMR č. AB 383893. Vozidlo s evidenčným číslom M.-XXX je vo vlastníctve iného vlastníka, ktorý nie je v žiadnom vzťahu s dopravcom DRINK 2002 BT. Dopravca DRINK 2002 BT

síce potvrdil prepravu vozidlom s evidenčným číslom M.-XXX podľa prepravného listu č. AM0989729, avšak na priloženom vážnom liste je príjemcom 23 680 kg repky spoločnosť Autenti Agro Kft. a nie LART AGRO PRODUCT Kft., ako deklaroval kontrolovaný subjekt, pričom dopravca súvisiace nákladné listy CMR nepredložil. Dopravca DRINK 2002 BT síce potvrdil prepravu vozidlom s evidenčným číslom G.-XXX a privesom č. J.-XXX podľa prepravného listu č. AM0989774, avšak podľa predložených dokladov je odosielateľ slovenská spoločnosť MERCANTOR s.r.o., Konventná 101621/3, 811 03 Bratislava, IČO: 44736568, DIČ: 2022821350, IČ DPH: SK2022821350 a nie kontrolovaný daňový subjekt. Dňa 23.09.2011 bola doručená riadna odpoveď na medzinárodné dožiadanie, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že dopravca DRINK 2002 BT nemal žiadne obchodné vzťahy so spoločnosťou SCOREX spol. s r.o. Konateľ spoločnosti uviedol, že vozidlo s evidenčným číslom M.-XXX nebolo používané dopravcom DRINK 2002 BT a konateľ nemá žiadnu informáciu o vlastníkovi vozidla. Dopravca nevystavoval žiadne nákladné listy CMR, ale vždy ich dostal od odosielateľa. Dopravca disponuje nákladnými vozidlami s evidenčnými číslami M.-XXX a J.-XXX, ktoré sú vhodné na prepravu veľkého množstva tovaru. Na nákladných listoch CMR je uvedené, že dňa 30.07.2010 bola repka prepravená z Bešeňova do maďarskej obce Abda. Žiadne ďalšie informácie, ktoré by preukazovali, že maďarský dopravca reálne uskutočnil prepravu predmetného tovaru, nie sú dostupné.

6. Správca dane zaslal dňa 27.04.2011 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/56061/2011/Kri. Predmetom žiadosti bolo preverenie prepravy tovaru zo skladov v slovenskej obci Bešeňov do Maďarska spoločnosti LART AGRO PRODUCT Kft. dopravcom LUI TRANS Kft., 1203 Bp. Topánka u.4, Akacfa út. 16, Maďarsko, IČ DPH: HU13137283 (medzinárodný nákladný list CMR č. AB 383886). Dňa 08.12.2011 bola na túto žiadosť doručená odpoveď, z ktorej vyplýva, že daňový subjekt síce potvrdil vykonanie prepravy 22,6 ton tovaru z Bešeňova do maďarskej obce Abda, avšak súvisiace doklady nepredložil a ako dôvod uviedol, že ich odovzdal spoločnosti Autentic-Agro Kft., ktorá mala organizovať prepravu. Dopravcovi LUI TRANS Kft. nie je známa presná adresa dodania tovaru, kto bol príjemcom tovaru ani žiadne podstatné skutočnosti. Maďarský dopravca LUI TRANS Kft. nemal priamy kontakt so spoločnosťou LART AGRO PRODUCT Kft. a preto mu nie je známe, kto za spoločnosť LART AGRO PRODUCT Kft. konal. Spoločnosť LART AGRO PRODUCT Kft. nepreukázala žiadne nadobudnutie tovaru od daňového subjektu SCOREX spol. s r.o., nepredložila žiadne doklady ani vyjadrenia, ktoré by preukazovali dodanie tovaru, so správcom dane nekomunikuje, na predvolania zaslané na adresu sídla a na adresu trvalého pobytu zástupcu nereaguje, na adrese sídla sa spoločnosť LART AGRO PRODUCT Kft. nenachádza. Podľa zistení vyplývajúcich z odpovedí na medzinárodné dožiadania sa preprava tovaru neuskutočnila tak, ako je uvedené na predložených prepravných dokladoch. Dopravca vykonával prepravu tovaru iným spôsobom a medzi inými účastníkmi ako deklaruje daňový subjekt. Daňový subjekt SCOREX spol. s r.o. nepreukázal dodanie tovaru maďarskému odberateľovi LART AGRO PRODUCT Kft.

7. Správca dane zaslal dňa 29.10.2010 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/149722/2010/Kri. Predmetom žiadosti bolo preverenie dodania tovaru, repky olejnej, podľa faktúry č. 2010162 maďarskému odberateľovi KOTI-KACÉ Kft v hodnote 41 325,80 €. Dňa 19.01.2011 bola na túto žiadosť doručená prvá čiastočná odpoveď, z ktorej vyplynulo, že spoločnosť je nekontaktná a poštové zásielky posielané na adresu sídla nepreberá. Dňa 08.03.2011 bola na medzinárodné dožiadanie doručená druhá čiastočná odpoveď, kde maďarská daňová správa informovala, že manažér daňového subjektu, pán Z. M. uviedol, že nedisponuje žiadnou účtovnou dokumentáciou a k preverovaným skutočnostiam správcovi dane poskytne písomné vyjadrenie, avšak žiadne vyjadrenie neposkytol. Správca dane vyzval Z. M. na predloženie predmetného písomného vyjadrenia a na predloženie súvisiacich dokladov. Dňa 10.10.2011 bola na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií doručená riadna odpoveď, z ktorej vyplynulo, že daňový subjekt ani jeho manažér Z. M. nepredložili žiadne doklady preukazujúce nadobudnutie tovaru, ani sa k preverovaným skutočnostiam nevyjadrili.

8. Dňa 27.04.2011 správca dane zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/56064/2011/Kri. Predmetom žiadosti bolo preverenie prepravy tovaru zo skladov v slovenskej

obci Bešeňov do Maďarska spoločnosti KOTI-KACÉ Kft. dopravcom ROBI' DI KER. És SZÁLL KFT, Arany J.u.l, 7563 Somogyaszob, Maďarsko, IČ DPH: HU140844494. Dňa 02.09.2011 bola na túto žiadosť doručená čiastočná odpoveď, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že dopravca nepredložil žiadne doklady preukazujúce prepravu predmetného tovaru. Dňa 28.09.2011 bola na túto žiadosť doručená riadna odpoveď, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že konateľ dopravcu ROBI DI KER. És SZÁLL KFT sa po niekoľkých predvolaniach dostavil na daňový úrad, avšak žiadne doklady nepredložil. Konateľ uviedol, že si nepamätá spoločnosť KOTI-KACÉ Kft. ani spoločnosť SCOREX spol. s r.o. Z odpovede vyplynulo, že dopravca ROBI' DI KER. És SZÁLL KFT realizuje medzinárodnú nákladnú dopravu len zriedka a to vždy pre pána R. O.. Nákladné vozidlá s evidenčnými číslami M.-XXX a M.-XXX neboli v preverovanom období júl 2010 prevádzkované dopravcom ROBI' DI KER. És SZÁLL KFT, ale inou osobou, pánom T. U., B.. Dopravca ROBI' DI KER. És SZÁLL KFT v preverovanom období júl 2010 prevádzkoval nákladné vozidlá s evidenčnými číslami G.-XXX a M.-XXX. Spoločnosť ROBI' DI KER. És SZÁLL KFT za 3. štvrt'rok 2010 nepredložila daňové priznanie ani súhrnný výkaz. Spoločnosť KOTI-KACÉ Kft. nepreukázala žiadne nadobudnutie tovaru od daňového subjektu SCOREX spol. s r.o., nepredložila žiadne doklady ani vyjadrenia, ktoré by preukazovali dodanie tovaru, so správcom dane nespolupracuje. Podľa zistení vyplývajúcich z odpovedí na medzinárodné dožiadanie sa preprava tovaru neuskutočnila tak, ako je uvedené na predložených prepravných dokladoch. Daňový subjekt SCOREX spol. s r.o. nepreukázal dodanie tovaru maďarskému odberateľovi KOTI-KACÉ Kft.

9. Dňa 29.10.2010 správca dane zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/149585/2010/Kri. Predmetom žiadosti bolo preverenie dodania tovaru repky maďarskému odberateľovi AGRI-TORI Kft., v celkovej hodnote 124 967,84 € podľa faktúr č. 2010154, 2010157, 2010158, 2010160, 2010161, 2010163 a 2010164. Dňa 05.05.2015 bola na túto žiadosť doručená odpoveď, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že daňový subjekt AGRI-TORI Kft. za preverované obdobie nepodal žiadne daňové priznanie ani súhrnné výkazy a napriek výzvam nepredložil žiadne doklady. Pán T. Z., ktorý bol v preverovanom období manažér spoločnosti, sa napriek zasielaným predvolaniam a výzvam na daňový úrad nedostavil a s daňovou správou nespolupracuje. Daňový subjekt AGRI-TORI Kft. sa na adrese sídla nenachádza a s účinnosťou od 06.03.2014 bol z obchodného registra vymazaný. V súvislosti s predloženými čestnými vyhláseniami správca dane zaslal dňa 28.06.2011 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 602/321/100807/2011/Kri. Dňa 29.12.2011 bola na túto žiadosť doručená riadna odpoveď, z ktorej vyplynulo, že spoločnosť AGRI-TORI Kft., neposkytuje správcovi dane žiadnu súčinnosť a nepredložila účtovníctvo a nepodáva daňové priznania. Od 15.06.2011 je v likvidácii. Likvidátor účtovníctvo spoločnosti neprevzal. Na základe predložených nákladných listov CMR boli zaslané žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, ktorých predmetom bolo preverenie prepravy tovaru zo Slovenska do Maďarska spoločnosti AGRI-TORI Kft. Výsledkom sú nasledovné zistenia: dňa 04.08.2011 bola správcovi dane doručená odpoveď na medzinárodné dožiadanie č. 602/321/52862/2011/Kri zo dňa 19.04.2010, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že konateľ prepravnej spoločnosti K+S Szállítványozási KFT., 6050 Lajosmisze, Mizse tanya 87, Maďarsko, IČ DPH; HU14224360 sa vyjadril, že v dňoch 15.07.2010 a 16.07.2010 nevykonal žiadnu prepravu pre spoločnosť AGRI-TORI Kft. Slovenskú spoločnosť SCOREX spol. s r.o. konateľ nepozná, nikdy s ňou nebol v žiadnom obchodnom vzťahu a nákladné listy CMR č. SK M0069422 a SK M0069421 nemá.

10. Dňa 04.08.2011 bola správcovi dane doručená odpoveď na medzinárodné dožiadanie č. 602/321/52863/2011/Kri zo dňa 19.04.2011, z ktorej vyplynulo, že akékoľvek preverovanie v prepravnej spoločnosti HAJLANDRESZ BT., 6055 Felsőajos, Pesti u. 20, Maďarsko, IČ DPH: HU20507468 (medzinárodné nákladné listy CMR č. SK M0057531, SK M0057541, SK M0057535, SK M0057536) je bezpredmetné, pretože dňa 14.12.2010 bola spoločnosť zrušená. Dňa 04.08.2011 bola správcovi dane doručená odpoveď na medzinárodné dožiadanie č. 602/321/52870/2011/Kri zo dňa 19.04.2011, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že spoločnosť AGRI-TORI Kft. objednala prepravu u dopravcu SZE-GA Fuvar Kft., 6050 Lajosisze Bene u. 57, Maďarsko, IČ DPH: HU14427934 (medzinárodné nákladné listy č. CMR č. SK7283748, SK7283753, SK M0057522), avšak tento dopravca vozidlá s evidenčnými číslami G.-XXX, G.-XXX nevlastní, žiadne nákladné listy súvisiace s preverovanou

prepravou nemá, k preverovaným skutočnostiam sa daňový subjekt nevyjadril a žiadne doklady preukazujúce prepravu od spoločnosti SCOREX spol. s r.o. odberateľovi AGRI-TORI Kft. nepredložil. Spoločnosť vlastní vozidlá s evidenčnými číslami G.-XXX a G.-XXX.

11. Dňa 05.08.2011 bola správcovi dane doručená odpoveď na medzinárodné dožiadanie č. 602/321/52860/2011/Kri zo dňa 19.04.2011, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že dopravca Y. G., V. (medzinárodné nákladné listy CMR č. SK7283750, SK M0057523 a SK M0057524) síce vystavil faktúru pre spoločnosť AGRI-TORI Kft. týkajúcu sa prepravy, avšak k preverovaným skutočnostiam sa nevedel vyjadriť, nepamätal si od koho tovar prevzal, ani komu tovar odovzdal, kto objednal prepravu, s kým za spoločnosť AGRI-TORI Kft. rokoval. Dopravca súvisiace záznamy zo záznamového zariadenia v cestnej doprave, tzv. tachografu nepredložil a predložené nákladné listy sú nečitateľné.

12. Dňa 29.11.2011 bola správcovi dane doručená odpoveď na medzinárodné dožiadanie doručená 602/321/52857/2011/Kri zo dňa 19.04.2011, v ktorej maďarská daňová správa informovala, že dopravca MITA TRANS Kft., 2381 Táborfalva, Kécskeméti út. 26, Maďarsko, IČ DPH: HU14294253 potvrdil vykonanie prepravy pre spoločnosť AGRI-TORI Kft, avšak nevedel uviesť adresu odovzdania a prevzatia tovaru. Dopravca MITA TRANS Kft. Preverovaný medzinárodný nákladný list CMR č. SK M0057550 nepredložil. So spoločnosťou SCOREX spol. s r.o. dopravca nebol v priamom kontakte. Spoločnosť AGRI-TORI Kft. nepreukázala žiadne nadobudnutie tovaru od daňového subjektu SCOREX spol. s r.o., nepredložila žiadne doklady ani vyjadrenia, ktoré by preukazovali dodanie tovaru, so správcom dane nespolupracuje.

13. Podľa zistení vyplývajúcich z odpovedí na medzinárodné dožiadanie sa preprava tovaru neuskutočnila tak, ako je uvedené na predložených prepravných dokladoch. Dopravcovia nevykonali prepravu tovaru tak, ako deklaroval daňový subjekt. Daňový subjekt SCOREX spol. s r.o. nepreukázal dodanie tovaru maďarskému odberateľovi AGRI-TORI Kft. Na základe medených skutočností správca dane skonštatoval, že k uskutočneniu zdaniteľných obchodov medzi ISIAH, s.r.o. a SCOREX spol. s r.o. nedošlo, dodanie tovaru deklarovaného na dodávateľských faktúrach sa neuskutočnilo. Daňový subjekt SCOREX spol. s r.o. porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a ods. 2 v nadväznosti na § 51 zákona o DPH. a preto správca dane daňovému subjektu SCOREX spol. s r.o. neuznal odpočítanie dane v celkovej výške 34 071,57 € z dodávateľských faktúr za nákup poľnohospodárskeho tovaru od spoločnosti ISIAH, s.r.o.

14. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia poukazujúc na vyššie uvedené zistenia daňových orgánov mal za to, že aj keď žalobca disponuje a má zaznamenané v účtovníctve faktúry, CMR, baliace listy, doklad o zaplatení, kúpnu zmluvu, to ešte neznamená, že k dodaniu tovaru, ktorý je uvedený na faktúrach v skutočnosti došlo. Pre uplatnenie odpočítania dane z pridanej hodnoty je potrebné preukázať, že fakturovaný tovar bol fyzicky dodaný a to práve tým platiteľom, ktorý faktúry vystavil. Samotná existencia faktúry, na ktorej je uvedená DPH a teda to, že žalobca má faktúru vyhotovenú iným platiteľom dane, ak nie je podložená reálnym dodaním tovaru a služieb, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Uskutočnenie dodania tovaru a služieb, vznik daňovej povinnosti a následne právo odpočítať daň, nie je možné deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou, CMR, ale aj po obsahovej - reálnym preukázaním dodania tovaru). Správca dane vykonal veľmi rozsiahle dokazovanie, výsledkom ktorého bolo nepreukázanie fyzickej existencie tovaru nielen u slovenského dodávateľa, ale ani u odberateľov z iného členského štátu. Jediný dôkaz, ktorým preukazoval žalobca zdaniteľné obchody, sú listinné dôkazy bez preukázania reálnej existencie tovaru. Konštatoval, že z ustanovení § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 zákona o DPH vyplývajú hmotnoprávne podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základnou podmienkou je, aby išlo o tovary alebo služby, ktoré mu boli naozaj dodané konkrétnym platiteľom DPH (t.j. uskutočnenie zdaniteľného plnenia). Na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet DPH. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil.

V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú bez ďalšieho predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžf/17/2011 zo dňa 23.02.2012 v spojení s uznesením Ústavného súdu SR sp.zn. IV.ÚS 24/2013 zo dňa 17.01.2013). Správny súd poukázal aj na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp.zn. 8Sžf/108/2014 zo dňa 29.09.2016, sp.zn. 8Sžf/22/2014, 8Sžf/23/2014 a 8Sžf/24/2014 zo dňa 17.09.2015, sp.zn. 3Sžf/125/2013 zo dňa 25.11.2014, podľa ktorých uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. V tejto spojitosti poukázal krajský súd aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s uznesením Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

15. Správny súd okrem uvedeného konštatoval, že subjekty, ktoré prijímajú všetky opatrenia, ktoré je možné dôvodne od nich požadovať na zabezpečenie, aby ich plnenia neboli poznačené podvodom, bez ohľadu na to, či ide o podvod vo vzťahu k DPH alebo iné podvody, musia mať možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto plnení bez toho, aby riskovali, že stratia svoje právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe (rozsudok v spojených veciach C-439/04, C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling, bod 51; vo veci C-384/04, bod 33). Inými slovami, nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (rozsudky zo dňa 27.09.2007, Teleos a i., C-409/04 Zb. s. I-7797, body 65 a 68; Netto Supermarkt, bod 24, ako aj zo dňa 21.12.2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, bod 25). Ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že dodávka tovaru alebo služby je uskutočnená pre platiteľa dane, ktorý vedel alebo musel vedieť, že svojou kúpou sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby odmietol priznanie práva na odpočet tomuto platiteľovi dane (rozsudok v spojených veciach C-439/04, C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling, bod 61). Určenie opatrení, ktoré možno v tom-ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho-ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C- 80/11 a C-142/11 Mahagében kft. a Pétér Dávid). Znakom jednej zo zásad obchodného práva, t.j. poctivého obchodného styku, je predpoklad riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Z toho plynie očakávanie, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikania. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. oprávnené (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžf/17/2011 zo dňa 23.02.2012 v spojení s uznesením Ústavného súdu SR sp.zn. IV. ÚS 24/2013 zo dňa 17.01.2013).

16. Podľa názoru správneho súdu správca dane a žalovaný postupovali pri rozložení dôkazného bremena v súlade s rozhodovacou praxou Najvyššieho súdu SR a Súdneho dvora EÚ. Mal za to, že žalobca v žalobe namietal rovnaké skutočnosti, ktoré namietal už v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane. Žalovaný sa v rozhodnutí napadnutom žalobou podrobne vysporiadal so všetkými odvolacími námietkami, svoje závery náležite a zrozumiteľne odôvodnil, pričom súd sa s nimi v plnom rozsahu stotožnil. Podľa krajského súdu z celkového priebehu deklarovaných obchodov však vyplýva, že účastníci reťazca v skutočnosti nemali záujem využiť daný tovar pre svoju potrebu a nemali ani za cieľ hľadať jeho konečných spotrebiteľov - nevykonávali činnosť za účelom zabezpečenia dodania predmetného tovaru, konečnému spotrebiteľovi na jeho priame využitie. Správny súd sa stotožnil so žalovaným, že uvedené tvrdenie potvrdzuje i tá skutočnosť, že pri takých veľkých objemoch obchodovaného tovaru, ktorý bol vykázany vo faktúrach, nebol nájdený ani jeden konečný zákazník, ktorý by daný tovar využil buď na vlastnú spotrebu alebo jeho ďalšie spracovanie. Podľa názoru súdu

bolo v konaní pred daňovými orgánmi dostatočne preukázané, že žalobca bol súčasťou reťazca, ktorý zámerom nebolo hľadať konečného spotrebiteľa tovaru, ale zámerom reťazca a v ňom zúčastnených obchodných spoločností bolo využitie systému DPH s cieľom získať nenáležitú daňovú výhodu.

17. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ z dôvodu uvedeného v ust. § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p. (nesprávne právne posúdenie veci) kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, eventuálne, aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa sa zrušuje a vec sa vracia orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie. Podľa sťažovateľa nesprávnosť právneho posúdenia veci spočíva v tom, že správny súd považoval za zákonný taký postup žalovaného, ktorý znížil sťažovateľom uplatnený nárok na odpočet DPH napriek tomu, že sťažovateľ splnil všetky zákonom ustanovené podmienky na odpočet DPH, svoj nárok riadne preukázal listinnými dôkazmi, ktoré ustanovujú právne predpisy. Krajský súd vec nesprávne právne posúdil, keď nebral do úvahy postavenie jednotlivých subjektov v jednotnom systéme DPH, keď nevzal do úvahy, že nárok na odpočet DPH vzniká v rovnakom okamihu, ako vzniká daňová povinnosť daňovému subjektu, ktorý sťažovateľovi dodal tovar. Mal za to, že rozsudok krajského súdu je porušením ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov materiálneho právneho štátu, najmä princípu materiálnej spravodlivosti a materiálnej ochrany zákonosti, vrátane princípov riadneho a spravodlivého procesu, princípu právnej istoty a predvídateľnosti práva, vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci a ochrany legitímnych očakávaní. Právne posúdenie veci krajským súdom je založené rovnako ako posúdenie žalovaným, na absolútnom dôkaznom bremene na strane sťažovateľa, čo ho poškodzuje o zákonný nárok na odpočet DPH a zároveň „oslobodzuje“ od daňových povinností tie daňové subjekty, ktorí si svoje daňové povinnosti nespĺnili tým, že nepodali daňové priznanie, nezaplatili DPH, ktorú im sťažovateľ riadne uhradil, na základe faktúr. Za neprípustné považoval, aby nepriznaním jeho zákonného nároku daňové orgány kompenzovali neodvedenie dane povinným daňovým subjektom na daňovom území, alebo aby si štát nárokoval zaplatenie DPH, ktoré má byť zaplatené na daňovom území v inej krajine EÚ. Sťažovateľ trval na tom, že listiny, ktoré predložil daňovým orgánom preukazujú, že sťažovateľovým dodávateľom vznikla na daňovom území daňová povinnosť, pretože preukázateľne dodali sťažovateľovi tovar uvedený vo faktúrach, ktoré ako povinné osoby v súlade s § 71 zákona o DPH vystavili. Sťažovateľ preukázateľne splnil zákonné podmienky na odpočítanie dane, ktorý nárok vzniká v deň dodania tovaru, t.j. v deň, keď vznikla dodávateľom daňová povinnosť. Ďalej zdôraznil, že nepodanie daňového priznania dodávateľmi, nezaplatenie dane správcovi dane dodávateľmi, nemá žiadny právny význam z hľadiska nároku sťažovateľa na odpočet DPH. Protiprávne konanie dodávateľov spočívajúce v nepodaní daňového priznania, resp. nezaplatení dane, ich pasivita vo vzťahu k daňovým orgánom nemôže dôkazne zaťažovať sťažovateľa, ktorý predložením listinných dôkazov preukázal vznik daňovej povinnosti na strane dodávateľov a vznik jeho nároku na odpočet DPH. Skutočnosť, že dodávateľ sťažovateľa je nečinný, nekomunikuje s daňovým úradom, nepodáva daňové priznania je dôkazom toho, že správca dane nemá dôkaz o tom, že tovar neexistoval. Taktiež zdôraznil, že prevod práva nakladať s vecou ako vlastník sťažovateľ preukázal faktúrami od dodávateľov a výpismi z bankových účtov. Sťažovateľ mal za to, že súdna prax vytvorila neprekonateľnú prekážku na strane sťažovateľa - odberateľov, keď listinné dôkazy, ktoré preukazujú uskutočnenie zdaniteľného obchodu medzi dodávateľom a odberateľom nie sú dostatočnými dôkazmi o uskutočnení zdaniteľného obchodu, pričom ustanovenia § 49, § 51, § 71 zákona o DPH uplatnenie nároku viažu na tieto listiny. Na osobe, ktorá je uvedená na faktúre je dôkazné bremeno preukázať, že faktúru nevystavila a že neuzavrela so sťažovateľom kúpnu zmluvu, ktorej predmetom dodania bol tovar uvedený na faktúre v množstvách a za ceny, ktoré boli dohodnuté. Správca dane nebol oprávnený sťažovateľovi znížiť odpočet dane, ale bol povinný požadovať zaplatenie dane od daňového subjektu, ktorého daňová povinnosť trvá, kým nepreukáže opak. Ak daňový úrad nevykonal u týchto daňových subjektov kontrolu, nemá preukázané, že dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť a teda jeho závery, z ktorých vychádzal aj krajský súd o nespĺnení podmienok na odpočet dane nemajú oporu vo vykonanom dokazovaní a sú založené na domnienkach.

18. Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti nebolo podané.

19. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.)

preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu.

20. 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.

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

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

23. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 2S/134/2016-63 zo dňa 16. mája 2018, ktorým zamietol žalobu sťažovateľa o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. 481818/2016 zo dňa 14.04.2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 18586/2016/9104403 zo dňa 11.01.2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku sťažovateľovi znížil nadmerný odpočet na DPH zo sumy 47 525,59 € na sumu 13 454,02 € a určil mu rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2010 v sume 34 071,57 €.

24. Kasačný súd z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, v rozhodnutí žalovaného a správca dane. S odôvodnením rozsudku krajského súdu (vrátane citácie príslušných zákonných ustanovení), ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu, a len na doplnenie a zdôraznenie správnosti dodáva:

25. 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.

26. 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.

27. 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 nepreukázu a nepotvrďia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcom 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.

28. Podľa názoru kasačného súdu je nutné si uvedomiť postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a) 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; b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania; c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Touto skutočnosťou je aj realnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

29. V súvislosti s preukazovaním splnenia hmotnoprávných podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH kasačný súd zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - sťažovateľa. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami, resp. formálnymi dokladmi nie je postačujúce, keďže tieto doklady sú relevantné, len ak je nepochybné, že sú v ich uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad - faktúra má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (pozri napr. rozsudok NS SR sp.zn. 5Sžf/11/2014 a rozsudok NS SR sp.zn. 5Sžf/101/2013). Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Uvedené závery dostatočne vyplývajú napr. z už krajským súdom zmieneného rozhodnutia NS SR vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

30. V posudzovanej veci bolo aj s poukazom na vyššie popísané aspekty a mechanizmus prenosu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom na sťažovateľovi, aby relevantným spôsobom (nielen formálnymi dokladmi) preukázal splnenie hmotnoprávných podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, t.j., že došlo k reálnemu uskutočneniu ním deklarováných zdaniteľných plnení - nákup tovaru - poľnohospodárskych produktov (kukurica, slnečnica, repka olejná) tak, ako to deklaroval predloženými faktúrami od dodávateľa ISIAH, s.r.o., resp. preukázal ním deklarované dodanie tovaru (poľnohospodárskych plodín) z tuzemska na územie Maďarskej republiky oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH odberateľom: LART AGRO PRODUCT Kft., KOTI-KACÉ Kft, AGRITORI Kft..

31. Vzhľadom na to, že sťažovateľ svoje tvrdenia o dodávke predmetných tovarov oprel o formálne doklady predovšetkým faktúry, CMR, baliace listy, doklad o zaplatení, kúpnu zmluvu, správca dane dôvodne pristúpil k ich prevereniu z hľadiska materiálneho. Správca dane prioritne logicky preveroval realnosť dodávok priamo u dodávateľa sťažovateľa ISIAH, s.r.o. Z odpovede na dožiadanie správcu dane vyplynulo, že uvedená obchodná spoločnosť je nekontaktná, daň z predmetných dodávok tovaru nepriznala a neodviedla. Miestnym zisťovaním (vykonaným dňa 25.05.2010) na adrese sídla tohto dodávateľa uvedenom v obchodnom registri bolo taktiež preukázané, že uvedená spoločnosť mala zriadené tzv. virtuálne sídlo (do 13.05.2009). Správca dane v záujme preverenia realnosti uskutočnenia deklarováných zdaniteľných plnení vo vzťahu k dodávateľovi ISIAH, s.r.o. pristúpil i k predvolaniu

konateľa tejto obchodnej spoločnosti, avšak bezvýsledne keďže predvolanie (realizované predovšetkým za účelom predloženia účtovných dokladov) sa vrátilo s poznámkou „adresát neznámy“. Rovnako bezúspešne sa správca dane pokúšal aj o predvedenie tejto osoby. Z ďalších zistení správcu dane vyplynulo, že uvedený dodávateľ podal posledné daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie 4. štvrt'rok 2009, pričom ďalšie daňové priznania už nepodal.

32. Poukazujúc na vyššie uvedené kasačný súd zastáva názor, že tieto skutočnosti vniesli do preverovania reálnosti deklarovaných plnení dôvodné pochybnosti o ekonomickej činnosti dodávateľa v rozhodnom čase, t.j. v čase sťažovateľom tvrdenej realizácie dodávok tovaru od ISIAH, s.r.o., s tým, že došlo k relevantnému spochybneniu samotného pôvodu a existencie deklarovaného tovaru. V tejto súvislosti je potrebné tiež poznamenať, že uvedené zistenia správcu dane neboli pripísané na ťarchu sťažovateľa tak, ako to sťažovateľ naznačoval, keďže ich preukázanie správcu dane nevyžadoval od sťažovateľa. Táto okolnosť bola vyhodnocovaná (s poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ napr. C-80/11 a C-142/11) v kontexte nárokov na sťažovateľa ako podnikateľského subjektu, u ktorého sa pri výbere obchodných partnerov vyžaduje a predpokladá zvýšená miera obozretnosti a s tým spojená i vedomosť o rizikách z toho plynúcich v daňovom konaní (stav dôkaznej núdze). Vzhľadom na to, že správca dane relevantným spôsobom - preverovaním dokladov, miestnymi zisťovaniami spochybnil reálnosť predmetných dodávok, došlo k presunu dôkazného bremena na sťažovateľa. Správca dane pritom nemal povinnosť sťažovateľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované. V prípade, ak tvrdenie sťažovateľa o reálnosti zdaniteľného plnenia podľa faktúry je správcou dane spochybnené, formálna existencia faktúry, resp. preukazovanie ich úhrady, nie sú samé o sebe spôsobilé vyvolať prenos dôkazného bremena na správcu dane. Vzhľadom na to, že sťažovateľ s výnimkou predloženia listinných dokladov neodrážajúcich reálnosť uskutočnenia ním deklarovaných plnení spoločnosťami uvedenými na faktúrach nepredložil, resp. nenavrhol vykonanie žiadnych relevantných dôkazov, ktoré by spochybnili zistenia správcu dane, nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

33. V súvislosti s otázkou preukázania sťažovateľom deklarovaného dodania tovaru (poľnohospodárskych plodín) z tuzemska na územie Maďarskej republiky s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH odberateľom: LART AGRO PRODUCT Kft., KOTI-KACÉ Kft., AGRITORI Kft. kasačný súd uvádza, že na to, aby išlo o intrakomunitárny obchod, ktorý je oslobodený od dane v zmysle § 43 zákona o DPH musia byť splnené zákonné podmienky, a to jednak, že tovar bol prepravený do iného členského štátu, a že tovar bol dodaný osobe identifikovanej pre daň. Pojem „osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte“ treba vykladať tak, aby bol naplnený účel európskej úpravy, t.j. prenos daňových príjmov do štátu spotreby. Osobou povinnou odvieť daň za intrakomunitárnu dodávku bude len tá osoba, ktorá je platiteľom DPH. Nestačí, že táto osoba je formálne registrovaná, ale musí mať aj reálnu možnosť odvieť daň. Je na dodávateľovi, v danom prípade sťažovateľovi, aby sa uistil, že dodávka bude vnútri spoločenstva zdanená (inak by to mohlo viesť k daňovému úniku), čo vyplýva aj z rozhodnutia Súdneho dvora EÚ C-409/04. Cieľom je zamedziť dvojité zdanenie, a preto sa zaviedlo zdaňovanie nadobudnutia tovaru v členskom štáte miesta konečnej spotreby. Ak v danom prípade rozhodujúcou skutočnosťou ovplyvňujúcou určenie sťažovateľom priznanej dane bolo ním uvedené oslobodenie od DPH z dôvodu deklarovaného uskutočnenia intrakomunitárneho obchodu dodaním tovaru daňovému subjektu registrovanému na DPH v Maďarskej republike, bolo v rámci preukazovania oprávnenosti jeho nároku podstatnou skutočnosťou preveriť základné atribúty určujúce podmienky oslobodenia od dane, ktorým je jednoznačne uskutočnenie prepravy deklarovaného tovaru do iného členského štátu. Túto je podľa zákona o DPH povinný preukázať platiteľ dodávajúci tovar do iného členského štátu, a to bez ohľadu na jeho dobromyseľnosť alebo prípadnú neobozretnosť pri výbere spoľahlivých obchodných partnerov čo do osoby odberateľa v členskom štáte alebo prepravcu tovaru (pozri rozsudok NS SR sp. zn. 3Sžf/46/2015 zo dňa 27.07.2016). V prípade dodania tovaru do iného členského štátu Európskej únie je tovar oslobodený od dane z pridanej hodnoty na výstupe iba v prípade, ak bol skutočne prepravený z tuzemska a platiteľ je

schopný túto skutočnosť správcovi dane preukázať (pozri rozsudok NS SR sp.zn. 8Sžf/7/2012 zo dňa 21.02.2013). Ak daňový subjekt v daňovom konaní nepredložil vierohodné doklady o dodaní tovaru do členských štátov Európskej únie, nesplnil zákonom stanovené podmienky na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty (pozri rozsudok NS SR sp.zn. 8Sžf/33/2014 zo dňa 21.02.2013).

34. Správca dane preverujúci vyššie uvedené atribúty dodávky tovaru s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH odberateľom sťažovateľa: LART AGRO PRODUCT Kft., KOTI-KACÉ Kft., AGRITORI Kft., uplatňujúci inštitút medzinárodnej výmeny daňových informácií (na základe Nariadenia Rady ES č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty) zistil, že odberateľ LART AGRO PRODUCT Kft. žiadne nadobudnutie tovaru v rozhodnom období nepriznal, správcovi dane neposkytuje súčinnosť, pričom v roku 2010 podával iba tzv. nulové daňové priznania. Aj v tomto prípade bolo u odberateľa zriadené tzv. virtuálne sídlo (v čase preverovania zrušené). V súvislosti s preverovaním prepravy (deklarovanej sťažovateľom predložením CMR), k uskutočneniu ktorej malo dôjsť prepravcom DRNK 2002 BT bolo zistené, že uvedený prepravca nemal žiadne obchodné vzťahy so sťažovateľom, nepredložil žiadne doklady, ktoré by preukazovali vykonanie prepravy tovaru pre sťažovateľa, tak ako to deklaroval predloženými CMR listami. Z tohto preverovania vyplynuli viaceré závažné nezrovnalosti týkajúce sa tak vlastníctva motorových vozidiel, ktorými sa mala preprava tovaru realizovať, ako i identifikácie odosielateľa resp. príjemcu tovaru. Obdobné zistenia vyplynuli i vo vzťahu k ďalšiemu prepravcovi LUI TRANS Kft., ktorý mal vykonať prepravu tovaru pre odberateľa LART AGRO PRODUCT Kft., keď nemal vedomosť o príjemcovi, resp. presnej adrese dodania tovaru. Samotná spoločnosť LART AGRO PRODUCT Kft., pritom nepredložila žiadne doklady, z ktorých by vyplývalo nadobudnutie tovaru od sťažovateľa, je nekontaktná a so správcom dane nekomunikuje.

35. Zistenia rovnakého charakteru (nekontaktnosť, nepredloženie účtovných dokladov, nepodanie daňových priznaní preukazujúcich nadobudnutie tovaru od sťažovateľa) vyplynuli aj z medzinárodnej výmeny informácií realizovanej vo vzťahu k ďalším maďarským odberateľom sťažovateľa KOTI-KACÉ Kft. a AGRITORI Kft., keď dopravcovia ROBI' DI KER. ÉS SZÁLL Kft., DUHAJ LÁSZLÓ, MITA TRANS Kft. nepredložili žiadne doklady, ktoré by preukazovali vykonanie prepravy tovaru pre sťažovateľa, tak ako to deklaroval predloženými CMR listami, pričom aj z toho preverovania vyplynuli viaceré závažné nezrovnalosti týkajúce sa tak vlastníctva motorových vozidiel, ktorými sa mala preprava tovaru realizovať, ako i identifikácie odosielateľa resp. príjemcu tovaru.

36. Dokazovanie zamerané na potvrdenie reálneho základu CMR listov, prevereného u deklarovaných prepravcov tovaru, spochybnili vierohodnosť sťažovateľom predkladaných listinných dokladov, požadovaných podľa § 43 zákona o DPH na preukázanie uskutočnenia intrakomunitárneho obchodu oslobodeného od dane. Sťažovateľ nevedel preukázať skutočné dodanie tovaru odberateľom so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, konkrétne v Maďarskej republike a taktiež v daňovom konaní sa nepreukázalo, že predmetný tovar bol v tomto inom štáte aj skutočne zdanený. Vierohodné dôkazy o vykonaných prepravách deklarovanými maďarskými odberateľmi predložené neboli. V danom prípade sťažovateľ síce predkladal listinné doklady, ktorými deklaroval, že k dodaniu tovaru došlo tak, ako je v nich uvedené, avšak šetrením správcu dane sa deklarované tvrdenie sťažovateľa v listinných dôkazoch nepotvrdilo, lebo nebolo preukázané, že tovar bol skutočne dodaný maďarským odberateľom, ako kupujúcim, uvedeným na faktúrach a CMR. Podľa kasačného súdu sťažovateľ tým, že si splnil formálnu povinnosť predložiť faktúry, prepravné doklady (CMR) nepreukázal, že došlo k splneniu zákonných podmienok v zmysle § 43 ods. 1 a ods. 5 zákona o DPH, pretože nestačilo byť len držiteľom takýchto listinných dôkazov a tieto predložiť daňovým orgánom, ale bolo potrebné preukázať obsah skutočností uvedených v týchto listinách, pričom daňové orgány boli oprávnené a zároveň povinné vierohodnosť a pravdivosť údajov uvedených v týchto dôkazoch preverovať. Vzhľadom na okolnosti prípadu, ako i výsledky vykonaného dokazovania vyplývajúce z obsahu administratívneho spisu, nemožno prisvedčiť obrane sťažovateľa spočívajúcej v poukaze na neplnenie si daňových povinností zo strany jeho obchodných partnerov, resp. s tým spojený neprimeraný prenos dôkazného bremena na jeho osobu. V danom prípade je spochybnené predovšetkým samotné dodanie tovaru do členského štátu EÚ, ako podstatného atribútu intrakomunitárneho obchodu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH a v

nadväznosti naň aj právo na sťažovateľom uplatnený nadmerný odpočet za kontrolované zdaňovacie obdobie. V prípade, ak nie sú splnené všetky podmienky v citovanom ustanovení zákona, napr. tovar nie je fyzicky prepravený z tuzemska do iného členského štátu, potom musí byť predaj tovaru zdanený tak, ako keby sa tovar predal zákazníkovi v tuzemsku.

37. Kasačný súd poukazuje na to, že na základe vykonaného dokazovania daňové orgány zistili skutkový stav správne a v súlade s Daňovým poriadkom. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako krajský súd, a to, že daňové orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popísali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný krajský súd uviedol vo svojom rozhodnutí, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými námietkami sťažovateľa.

38. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že s právnymi námietkami sťažovateľa sa krajský súd v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde, a preto námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil kasačný súd ako bezpredmetné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

39. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S.s.p.) a rovnako aj žalovanému nárok na ich náhradu nepriznal v súlade s § 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 168 S.s.p.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku riadny opravný prostriedok nie je prípustný.