

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/68/2019
Identifikačné číslo spisu: 8015200629
Dátum vydania rozhodnutia: 25.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:8015200629.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Příbělskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): LEGATOs Recovery k.s., Mierová 650/56, Bratislava, správca konkurznej podstaty úpadcu ST OMEGA s.r.o. v konkurze, Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, zastúpený: Mgr. Zuzana Gregáňová, komplementár, Dopravná 2439/6, Levice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/143640/2015/5293 zo dňa 1. apríla 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/24/2015-183 zo dňa 11. apríla 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/24/2015-183 zo dňa 11. apríla 2019 z a m i e t a.

Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj len „krajský súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100305/1/143640/2015/5293 zo dňa 01.04.2015 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“) spolu s rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Vranov nad Topľou (ďalej aj len „správca dane“) č. 9715401/5/4047896/2014/Vgs zo dňa 25.08.2014 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie september 2012 v sume 51 025,14,- euro a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 66 484,50,- euro.

2. Krajský súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku vysporiadaval s jednotlivými žalobnými námietkami. Neakceptoval námietku, že žalobcovi neboli oznámené dôvody začatia daňovej kontroly a že správca dane môže daňovú kontrolu vykonať len v prípade, ak sú pre jej vykonanie splnené zákonné

dôvody. Poukázal na všeobecný zákonný rámec výkonu daňovej kontroly v § 44 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj len „daňový poriadok“) a konštatoval, že správca dane vykonal daňovú kontrolu výlučne za zákonom uvedeným účelom, pričom jej rozsah konkretizoval v oznámení o začatí daňovej kontroly zo dňa 08.11.2012 (doručené dňa 13.11.2012 - pričom daňová kontrola začala dňa 22.11.2012), kde uviedol dôvod, že začne daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie september 2012. Krajský súd neakceptoval ani námietku nezákonnosti predĺženia lehoty na vykonanie daňovej kontroly, pričom poukázal na časť odôvodnenia napadnutého rozhodnutia na strane 25, kde žalovaný uviedol, že v danom prípade nedošlo k predĺženiu lehoty na výkon daňovej kontroly. Preto podľa krajského súdu nie je čo namietať.

3. Ako irelevantnú vyhodnotil krajský súd námietku, že správca dane vykonával dokazovanie žiadosťami o MVDI, pričom takéto dožiadania nesmú byť dôkazmi, nič nepreukazujú v súvislosti s uskutočnením alebo neuskutočnením zdaniteľných obchodov. Nezákonnosť týchto dôkazov žalobca odôvodňoval štyrmi dôvodmi, pričom prvým bola právna úprava systému výmeny informácií podľa smernice 77/99, ktorá podľa žalobcu s poukazom na články 34, 35 a 36 rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-184/05 Twoh nebola prijatá na to, aby sa umožnilo preukázať povahu dodávok v rámci spoločenstva poskytnutých zdaniteľnými osobami, ktoré sami nemôžu zabezpečiť potrebné dôkazy na tento účel. Druhým dôvodom malo byť ich zatajovanie pred daňovým subjektom, čím malo byť porušené jeho právo na úzku spoluprácu a súčinnosť v zmysle základných zásad daňového konania (§ 3 ods. 8) a ústavné právo na vyjadrenie sa ku všetkým vykonávaným dôkazom - čl. 48 ods. 2 Ústavy SR (nie už vykonaným). Tretím dôvodom žalobca preukazoval tým, že v dožiadaniach boli úmyselne uvádzané nepravdivé informácie v neprospech žalobcu, a to, že ide o podvod, že platba nebola uskutočnená bezhotovostným bankovým prevodom, že nebola vykonaná doprava, pričom správca dane vedel, že tieto tvrdenia sú nepravdivé a napokon štvrtým dôvodom malo byť to, že ako dôkaz môžu byť použité iba originály úradných listín, pričom v spise sú iba fotokópie a obsah odpovedí nie je z cudzieho jazyka úradne preložený. K týmto krajský súd uviedol, že ich nemožno akceptovať a konštatoval, že prvý dôvod žalobca založil výhradne na citácii čl. 34, 35 a 36 rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-184/05 Twoh vo vzťahu k smernici 77/799 EHS a úplne bezdôvodnom a nevyargumentovanom konštatovaní, že citovaná právna úprava a judikatúra vylučuje tieto informácie použiť ako dôkazy pri posudzovaní podmienok daňových povinností. V tejto súvislosti uviedol, že citovaná smernica bola v roku 2011 zrušená a nahradená smernicou č. 2011/16/EÚ zo dňa 15.2.2011 o právnej spolupráci v oblasti daní, ktorá však taktiež neupravuje dotknutú oblasť spolupráce a preto poukazuje na relevantný právny akt EÚ, ktorým je nariadenie Rady EÚ č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, v zmysle ktorého postupoval aj správca dane. Krajský súd neakceptoval ani druhý dôvod a uviedol, že z administratívneho spisu vyplýva, že o žiadostiach správcu dane o MVDI bol daňový subjekt informovaný doručením rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly, z ktorého vyplýva dôvod tohto prerušenia, a to práve žiadosť o MVDI. Ďalej konštatoval, že o skutočnosti, že správcovi dane boli doručené odpovede na žiadosti o MVDI, bol daňový subjekt vyrozumieť oznámením o pokračovaní vo výkone daňovej kontroly a teda dokumenty a dôkazy utajované v žiadnom prípade neboli a správca dane bol ochotný spolupracovať so žalobcom, avšak ten nebol v tomto smere aktívny. Pokiaľ išlo o dôvod spojený s požiadavkou žalobcu na úradný preklad obsahu odpovedí na žiadosť o MVDI, krajský súd konštatoval, že žalobca túto požiadavku opäť ničím neodôvodnil, na základe čoho by to tak malo byť a súčasne poukázal na to, že výmena informácií sa deje prostredníctvom formulára SCAC 2004, ktorý je pre členské štáty záväzný, jeho obsah nie je možné meniť.

4. Krajský súd konštatoval, že v prípade deklarovaných zdaniteľných obchodov s odberateľskými spoločnosťami bolo dodanie tovaru ako hmotnoprávna podmienka nároku na oslobodenie od dane sporné a dodanie tovaru nebolo nepochybne preukázané. Ďalej uviedol, že na základe vyhodnotenia všetkých zhromaždených dôkazov správca dane opodstatnene konštatoval, že nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu, a to bolo rozhodujúcim dôvodom nemožnosti aplikácie aj rozsudkov Súdneho dvora týkajúcich sa problematiky účasti daňového subjektu na podvode a o tom, či o podvode vedel alebo mohol vedieť. Krajský súd konštatoval, že aj pokiaľ ide o atribúty

dobromyseľnosti a dobrej viery, ktorú žalobca preferuje, tieto predpokladajú, že daňový subjekt nepochybne v dobrej viere fakticky tovar dodal. K argumentácii žalobcu, týkajúcej sa zmluvnej podmienky dodávky EXW Zlaté Moravce, krajský súd uviedol, že táto nemala na preukázanie realizácie konkrétnych obchodov žiadny vplyv, lebo realizáciu konkrétnych obchodov nepreukazovala.

5. Krajský súd k všeobecným a opakujúcim sa tvrdeniam žalobcu uvedených v žalobe (ktoré v odvolaní nenamietal) o tom, čo všetko urobil (nad rámec zákona predložil všetky doklady, ktorými si overil obchodného partnera, všetky doklady obsahovali potrebné údaje zodpovedajúce § 71 zákona č.222/2004 Z. z., skutočnými dôkazmi a predloženými dokladmi preukázal, že tovar mu bol dodaný spoločnosťami deklarovanými na faktúrach) konštatoval, že tieto ako argumenty obhajujúce splnenie zákonných podmienok na uplatnenie odpočítania dane ničím neovplyvňujú závery daňových orgánov a napadnuté rozhodnutie jasne poukazuje na skutočnosti, na základe ktorých správca dane vyvodil záver, že nebolo preukázané splnenie podmienok na uznanie práva na odpočítanie dane.

6. K námietkam žalobcu vo vzťahu k dodávateľovi KOM AGRO-BAU s. r. o., krajský súd konštatoval, že sú nedôvodné, pretože nie je rozhodujúce, odkiaľ by bol napokon tovar dodaný spoločnosti KOM AGRO-BAU s.r.o., teda, či z Maďarska alebo od tuzemského dodávateľa, ale rozhodujúce bolo, že ani jedna z týchto možností preukázaná nebola. KOM AGRO-BAU s.r.o. nedeclarovala nadobudnutie tovaru z iného členského štátu a dodanie z tuzemska tiež preukázané nebolo. V tejto súvislosti preto správca dane opodstatnene poukázal na povinnosť preukázania uplatneného nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, avšak nie iba deklarovaním na základe predložených dokladov, ale preukázaním v tomto prípade reálneho uskutočnenia týchto obchodov, čo sa nestalo. Krajský súd uviedol, že žalobcom tvrdené preukazovanie koľko tovaru sa v danom mesiaci prijalo a koľko vydalo, ako aj tvrdenie, že menovaným odberateľom predal 900 ton „tovaru“ nepreukázalo reálne uskutočnenie deklarovaných zdateľných obchodov. Súčasne krajský súd konštatoval, že spôsob vykonávania daňových kontrol a ich dĺžka je plne v súlade s ustanoveniami daňového poriadku, preto nie je možné zo strany žalobcu poukazovať na akúsi zodpovednosť správcu dane za dôsledky, ktoré uviedol v žalobe žalobca.

7. Krajský súd konštatoval, že žalovaný v každom prípade posudzoval dodržanie právneho rámca splnenia zákonných podmienok na oslobodenie od dane. Správca dane správne aplikoval príslušné ustanovenia zákona o DPH o podmienkach oslobodenia od dane, keď oslobodenie od dane v prípadoch uvedených v rozhodnutí neuznal.

8. Vo vzťahu k argumentácii týkajúcej sa obchodu so spoločnosťou Insulator 2001 Kft krajský súd konštatoval, že skutočnosti, ktorými žalobca preukazoval splnenie zákonných podmienok nemožno považovať dôkazy, lebo tieto nepreukazujú reálne uskutočnenie deklarovaných intrakomunitárnych obchodov, naopak správca dane zhromaždenými dôkazmi preukázal, že deklarovaný tovar neopustil územie Slovenskej republiky a teda žalobca nesplnil podmienky pre oslobodenie od dane, a najmä nie to, že tovar bol odvezený do Maďarska, čo podľa žalobcu má byť potvrdené na výdajke a faktúre. Krajský súd poukázal na to, že správca dane uviedol obsah odpovede maďarskej finančnej správy, vrátane toho, že podľa výpisov na účte spoločnosti Insulator 2001 Kft. (obraty od októbra 2012) sa spoločnosť žalobcu ako obchodný partner nenachádza a odberateľ podal daňové priznanie na DPH s obsahom 0 a nepodal ani súhrnný výkaz, čím sám jednoznačne uviedol, že nenadobudol tovar z iného členského štátu.

9. Vo vzťahu k obchodu so spoločnosťou VALEO VITÁ Kft. krajský súd poukázal na všetky dôvody uvedené v napadnutom rozhodnutí, na základe ktorých nebolo možné uznať oslobodenie od dane na základe deklarovaných intrakomunitárnych obchodov. Rovnako vo vzťahu k spoločnosti IMPOSTOR s. r. o. krajský súd poukázal na všetky dôvody uvedené v napadnutom rozhodnutí. Krajský súd konštatoval, že vo vzťahu ku všetkým zahraničným odberateľom správca dane v priebehu daňovej kontroly zhromaždil také dôkazy (všetky sú uvedené v rozhodnutí), na základe ktorých bolo možné prijať záver, že k uskutočneniu dodania tovaru (repka a slnečnica) na základe konkrétnych faktúr, z ktorých si daňový subjekt uplatnil oslobodenie od dane, nedošlo, keďže nebola splnená podmienka fyzického prepravenia tovaru do iného členského štátu.

10. K argumentácii žalobcu, v rámci ktorej namietal výklad a aplikáciu právnej úpravy DPH podľa smernice 2006/112 a judikatúry Súdneho dvora EÚ s poukazom najmä na články 167, 168 písm. a) citovanej smernice a rozsudky Gabalfrisa - bod 43, Centrála property - bod 50 a 52, Kittel - bod 47 a 56 až 61, Toth - bod 26, Bonik - bod 26, 29 a 40, Mahagében a Dávid - bod 38, 45, 60, 61 a 66, Max Pen EOOD - bod 24, 25, 28, 32, 39 krajský súd uviedol, že sudy majú možnosť, aby zamietli právo na odpočítanie dane, ak sa vzhľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že sa toto právo nárokuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom. Ďalej uviedol, že im prináleží pri posúdení podvodného a zneužívajúceho charakteru tohto nároku vykladať vnútroštátne právo s čo najväčším ohľadom na znenie a účel smernice. Krajský súd konštatoval, že základnou podmienkou aplikácie judikatúry Súdneho dvora EÚ je tá skutočnosť, že musia byť splnené podmienky na jej možné využitie, pretože iba tak je možné úspešne argumentovať jej závermi a v danom prípade základná podmienka možnosti aplikácie rozsudkov, na ktoré sa žalobca odvoláva, splnená nebola a to aj z dôvodu, že nešlo o skutkovo zhodné veci. Krajský súd uviedol, že základným predpokladom možnosti aplikácie záverov v rozsudku v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, Mahagében Kft., Péter Dávid, a vo veci C-285/11 Bonik je, že hmotnoprávne a formálne podmienky pre vznik a uplatnenie tohto práva sú splnené, pričom v prejednávanej veci tieto splnené neboli, keďže nebola preukázaná skutočná realizácia deklarovaných zdaniteľných obchodov, na základe ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane.

11. Krajský súd neakceptoval tvrdenie žalobcu, že daňové orgány v prejednávanej veci postupovali v rozpore s európskym právom. Ďalej zdôraznil, že ak daňový subjekt predložil hoci aj všetky zákonom určené dôkazy, sami osebe nemôžu byť rozhodujúce pre uznanie uplatneného oslobodenia od dane, ak nie je súčasne preukázané, že k reálnemu uskutočneniu hmotno-právnych podmienok (§ 43 ods. 1 až 4 zákona č. 222/2004 Z. z.) na oslobodenie od dane aj došlo (§ 3 ods. 6 daňového poriadku). V tejto súvislosti konštatoval, že preukázanie reálnej existencie týchto hmotno-právnych podmienok oslobodenia od dane je nevyhnutnou súčasťou dôkazného bremena daňového subjektu, vrátane preukázania toho, že tovar bol fyzicky prepravený do Maďarska a Česka, čo v danom prípade preukázané nebolo, a teda nebola splnená jedna z hmotnoprávnych podmienok oslobodenia od dane, čo je dôvodom na neuznanie uplatneného nároku na oslobodenie od dane.

12. Krajský súd konštatoval, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní voči rozhodnutiu správcu dane, dostatočne a v potrebnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne posúdil, rozhodnutie je náležite odôvodnené, pričom v ňom uviedol akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonávaných dôkazov tak správca dane, ako aj žalovaný ako odvolací orgán. Žalovaný ako odvolací orgán nepochybil, ak po vysporiadaní sa s odvolacími námietkami žalobcu rozhodnutie správcu dane ako vecne správne potvrdil.

13. Žalobca ako sťažovateľ zastúpený komplementárkou s právnickým vzdelaním II. stupňa podal včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Sťažovateľ namietal, že došlo k porušeniu zásady úzkej spolupráce so správcom dane, keďže právom na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovaním so správcom dane nie je vyčerpané právo na úzku spoluprácu so správcom dane a právo daňového subjektu na oznámenie pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu. Namietal, že neuznanie práva na odpočet dane je v tomto prípade v rozpore s právnym poriadkom SR a európskou judikatúrou. Sťažovateľ sa nestotožnil so záverom správneho súdu, že hmotno-právna podmienka pre uznanie práva na odpočet nebola splnená, keďže nebola preukázaná skutočná realizácia deklarovaných zdaniteľných obchodov. Sťažovateľ poukázal na to, že krajský súd považoval jednotlivé zdaniteľné plnenie za neuskutočnené z dôvodu, že na základe skutočností zistených správcom dane ako napr. nepodanie daňového priznania dodávateľom, nekontaktnosť dodávateľa, neodpovedanie dodávateľa na výzvy správcu dane, nedostatok skladovacích /prepravných kapacít dodávateľa, porušenie povinnosti osoby uskutočňujúcej prepravu v súvislosti s prevádzkou mýtnych jednotiek, vyvodzuje záver, že dodania nemohli byť fakticky zrealizované. Sťažovateľ namietal, že uvedené znamená, že na skutočne realizované dodania sa neprihliada pre nedostatky na strane dodávateľov bez toho, aby na základe objektívnych kritérií bolo zhodnotených, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť o podvode na vstupe

alebo výstupe a pri takomto príklade by sa európska judikatúra nikdy nemohla aplikovať.

14. Sťažovateľ namietal rozloženie dôkazného bremena. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu slovenskej republiky vo veciach sp. zn. 7Sž/124/01 a 7Sž/131-137/01, 3Sžf/1/2011. Uviedol, že v súlade s obvyklou praxou v príslušnom odbore preukazoval kúpu tovaru vo vzťahu, ku ktorému si uplatnil právo na odpočet DPH a z tohto dôvodu došlo k preneseniu dôkazného bremena na správca dane a žalovaného, pričom v prípade nezrovnalostí na strane dopravcov alebo odberateľov tovarov platí, že sťažovateľ nevedel a nemohol ani vedieť o týchto problémoch, keď konal s obvyklou starostlivosťou a za tovar dostal na základe vyjadrení konateľov úpadcu riadne zaplatené, platobný styk bol vykonávaný výlučne cez bankové účty, ktoré spoločnosť mala a správca dane nepreukázal, že by žalobca mal alebo objektívne mohol mať vedomosť o prípadnom protiprávnom podvodnom konaní na strane kupujúceho. Poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében Kft. A Péter David a vo veci C-285/11 Bonik.

15. Sťažovateľ namietal že neuznanie práva na oslobodenie dodávok od dane je v tomto prípade v rozpore s právnym poriadkom SR a európskou judikatúrou. V tejto súvislosti citoval výňatky z rozsudkov Súdneho dvora EÚ napr. vo veciach C- 548/07 Teleos, C-492/13 Traum, C-273/11 Mescek-Gabona a iné. K tomu uviedol, že sťažovateľ ako i nadobúdateľ ja boli zdaniteľnými osobami a konali v dobrej viere, pritom nebola spochybnená a neexistencia tovaru a tým pádom realnosť jeho dodania nadobúdateľovi. Sťažovateľ namietal, že ako vyplýva z rozhodnutí Súdneho dvora EU - nie je možné požadovať od sťažovateľa overovanie fungovania obchodných partnerov nad rámec obvyklej starostlivosti, pričom sťažovateľ ako súkromnoprávna osoba nedisponuje vyšetrovacími kompetenciami ako správca dane a z vykonaných dôkazov v tomto konaní nevyplývalo, že by sťažovateľ vedel alebo mal vedieť, že transakcia by mala byť súčasťou akéhokoľvek podvodu alebo protiprávneho konania.

16. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti stotožnil so závermi krajského súdu, uvedenými v napadnutom rozsudku a zotrval na svojich vyjadreniach, ktoré už uviedol vo vyjadrení k žalobe a v napadnutom rozhodnutí.

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

18. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu potom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a administratívneho spisu a konštatuje, že nie je dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. Kasačný súd konštatuje, že sťažovateľove námietky v kasačnej sťažnosti boli jednak procesného charakteru, pokiaľ ide o námietku, že postupom správcu dane došlo k porušeniu zásady úzkej spolupráce so správcom dane, keďže právom na vyjadrenie sa k protokolu ale jeho prerokovanie so správcom dane nie je vyčerpané právo na úzku spoluprácu so správcom dane a právo daňového subjektu na oznámenie pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a ďalšie námietky smerovali voči záverom o nesplnení hmotno-právnych podmienok pre uplatnenie si odpočtu DPH v zmysle § 51 ods. 1, § 52 až 54a zákona č. 222/2004 Z. z. a pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 ods. 1 až 4 zákona č. 222/2004 Z. z.

19. Kasačný súd k námietke procesného charakteru, pri ktorej sťažovateľ namietal, že neprebehlo konanie podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku a teda bola porušená zásada úzkej spolupráce so správcom dane, uvádza, že táto nemá oporu v súdnom ani administratívnom spise. Obdobne ako krajský súd, aj kasačný súd k tejto odkazuje na odôvodnenie na s. 24 a 25 napadnutého rozhodnutia žalovaného,

kde sa s touto obsahovo identickou námietkou sťažovateľa žalovaný dostatočne vysporiadal a s jeho odôvodnením sa kasačný súd stotožňuje. Z uvedeného vyplýva, že pochybnosti správcu dane boli sťažovateľovi zrejmé z výzvy správcu dane, ktorá mu bola adresovaná, pričom v zmysle tejto bol sťažovateľ vyzvaný aj na vyjadrenie sa k sporným dokladom. Argument sťažovateľa, že právom na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovaním nie je vyčerpané právo na úzku spoluprácu so správcom dane a právo daňového subjektu na oznámenie pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu neobstojí, keďže zo spisu vyplýva, že správca dane vykonal v rámci daňovej kontroly úkony, o ktorých bol sťažovateľ informovaný a ku ktorým sa mal možnosť vyjadriť (napr. opakovaná výzva zo dňa 14.02.2013 na vyjadrenie sa a predloženie dokladov).

20. Pokiaľ ide sťažovateľovu argumentáciu judikatúrou Súdneho dvora vo vzťahu k záverom ohľadom nesplnenia hmotno-právnych podmienok pre uplatnenie si odpočtu DPH a pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, kasačný súd konštatuje, že táto neobstojí a naopak z obsahu spisu je zrejmé, že sťažovateľovi sa nepodarilo v konaní preukázať splnenie týchto hmotno-právnych podmienok.

21. Kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu, zameranú na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti zdaňovacie obdobie september 2012. Daňová kontrola sa začala dňa 22.11.2012 na základe oznámenia č. 9715401/5 /3275482/2012 zo dňa 08.11.2012. Fotku daňovej kontroly správcu dane vyhotovil protokol č. 9715401/5/3291740/2014 zo dňa 04.07.2014, v ktorom uviedol všetky preukázané skutočnosti a vyhodnotil všetky dôkazy predĺžené daňovým subjektom a vykonané správcom dane. Spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu bol protokol doručený daňovému subjektu dňa 30.07.2014 a tým bola daňová kontrola ukončená.

22. Kasačný súd poukazuje na zistenia správcu dane, na podklade ktorých je zrejmé, že nebolo preukázané reálne uskutočnenie obchodov, tak ako bolo deklarované na faktúrach, pri ktorých si sťažovateľ uplatnil oslobodenie od dane. Správca dane na podklade predložených faktúr, z ktorých si daňový subjekt uplatnil odpočítanie resp. oslobodenie od dane vykonal preverovanie zdaniteľných obchodov, deklarovanych na faktúrach. Sťažovateľ predložil správcovi dane faktúry č. 20127097, 20127103, 20127108 vystavené pre spoločnosť Insulator 2001 Kft. (Maďarsko). Správca dane na základe medzinárodnej výmeny informácií zistil, že deklarovaný odberateľ sťažovateľa predložil daňové priznanie DPH obsahujúce 0 a nepodal žiaden súhrnný výkaz. Toho času bol v likvidácii a neboli k dispozícii žiadne účtovné doklady, pričom bývalý manažér bol nekontaktný a nový manažér D. N. sa vyjadril, že Insulator 2001 Kft. vôbec nepozná, stratil svoje osobné doklady a predpokladá že spoločnosť bola prevedená na neho týmto spôsobom. Sťažovateľ sa podľa bankových výpisov nenachádzal medzi obchodnými partnermi tohto odberateľa. Na predmetných faktúrach, ako aj na výdajkách boli uvedené evidenčné číslo motorových vozidiel, ktoré mali zabezpečiť prepravu tovaru. Avšak podľa výpisu z mýtnych transakcií so zreteľom na uvedený čas pohybu motorových vozidiel nebolo preukázané, že tieto vozidlá, ktoré nakladali tovar-repku pokračovali ďalej na územie Maďarska, dôsledku čoho nedošlo k splneniu podmienky že tovar nadobudnutý na Slovensku osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte bol aj dodaný do iného členského štátu. Správca dane vyzval sťažovateľa, aby predložil skladovú evidenciu zásob, čo však sťažovateľ neurobil. Insulator 2001 Kft. nepodala za kontrolované zdaňovacie obdobie daňové priznanie a nadobudnutie deklarovaneho tovaru od sťažovateľa nepriznala. Sťažovateľ predložil správcovi dane faktúru č. 20127104 vystavenú pre spoločnosť VALEO VITA Kft. (Maďarsko). Správca dane na základe medzinárodnej výmeny informácií zistil, že tento deklarovaný odberateľ sťažovateľa podal posledné daňové priznanie DPH za zdaňovacie obdobie október 2010 a daňová správa Maďarska zrušila spoločnosti registráciu DPH a identifikačné číslo pre daň, pričom na bankovom účte za preverované zdaňovacie obdobie september 2012 nebol žiaden obrat a deklarovaný odberateľ sťažovateľa nepriznal za preverované obdobie nadobudnutie tovaru od sťažovateľa. Na faktúre aj výdajkách boli uvedené evidenčné čísla motorových vozidiel, ktoré zabezpečovali prepravu tovaru avšak na základe výpisu s mýtného systému správca dane zistil, že preverované vozidlo v deň dodania tovaru na území Slovenska boli zosnímané a nachádzali sa aj v Zlatých Moravciach, však ešte nepreukazuje, že v týchto motorových vozidlách sa nachádzala fakturovaná komodita-repka. Sťažovateľ nepredložil správcovi dane skladovú evidenciu zásob. Sťažovateľ predložil správcovi dane faktúry č.

20122105, 20122106, 20127100, 20127101, 20127107, 20127109, 20127110 vystavené pre spoločnosť Impostor, s.r.o. (Česká republika). Správca dane na základe medzinárodnej výmeny informácií zistil, že deklarovaný odberateľ v daňovom priznaní DPH za september 2012 vykázal nadobudnutie tovaru v zmysle trojstranného obchodu. Tovar bol dodávaný zo Slovenska do Maďarska a to spoločnostiam HAJDU 93, TRANS - X TRADE, PROGATE- AGRO, VALEO VITA, BLUE BESTEAM. Kontakt na nového konateľa deklarovaného odberateľa nebol známy. Na základe výpisu z mýtného systému bolo zistené že preverované vozidlá, ktoré mali zabezpečiť dodanie tovaru sa pohybovali len na území Slovenska. Ani v tomto prípade sťažovateľ nepredložil skladovú evidenciu.

23. Kasačný súd poukazuje na zistenia správcu dane, na podklade ktorých je zrejmé, že nebolo preukázané reálne uskutočnenie obchodov, tak ako bolo deklarované na došlých faktúrach, pri ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočet DPH. Sťažovateľ predložil faktúry č. 2012/09261, 2012/09214, 2012/09212, 2012/09211, 2012/09241, 2012/09181 od dodávateľa M-REAL.sk, s.r.o. Správca dane zistil že deklarovaný dodávateľ je nekontaktný a miestnym zisťovaním zistil, že na adrese sídla sa nenachádza označenie deklarovaného dodávateľa. Na základe odpovede NDS správca dane spochybnil, že preprava deklarovaného tovaru bola uskutočnená deklarovanými vozidlami. Sťažovateľ nepredložil skladovú evidenciu. Sťažovateľ predložil faktúry č. 01/2012, 02/2012,04/2012,05/2012 od dodávateľa Consulting Igi s.r.o. Deklarovaný dodávateľ nepredložil žiadne doklady, jeho konateľ sa na predvolanie správcu dane nedostavil, na podklade miestneho zisťovania bolo zistené, že sídlo spoločnosti je iba zapísané, avšak táto spoločnosť tam nevykonáva ekonomickú činnosť. Sťažovateľ predložil príjemku č. 6011220234, kde bol ako dodávateľ uvedený KOM AGRO-BAU s.r.o. a váhové lístky č. 6071221321, 6071221320, 6071221319 s uvedením evidenčných čísel vozidiel. Miestne príslušný správca dane za účelom preverenia zdaniteľných obchodov sa dostavil do sídla deklarovaného dodávateľa kde bola prítomná iba osoba splnomocnenie na preberanie pošty ktorá uviedla že nemá k dispozícii doklady spoločnosti a nevidím ani účtovníctvo následne bol predvolaný splnomocnený zástupca dodávateľa, pričom zásielka sa vrátila s poznámkou adresát neznámy. Deklarovaný dodávateľ nepredložil žiadne doklady a so správcom dane nespocoľpracoval. Na základe výpisu z mýtného systému bolo zistené, že deklarované motorové vozidlá boli zosnímané na vstupe z Maďarska na území Slovenska, kde podľa uvedených časov mýtného systému nemohli naložiť tovar na území Slovenska, ktorý by následne dodali sťažovateľovi. Sťažovateľ predložil faktúry č. 2012/038, 2012/037,2012/036, 2012/035, 2012/034, 2012/031, 2012/030, 2012/029, 2012/028, 2012/027 od dodávateľa KATANA s.r.o. Predložené faktúry sa nachádzali v účtovníctve deklarovaného dodávateľa s výnimkou faktúry č. 2012/035, v dôsledku čoho správca dane nepriznal nárok na odpočítanie DPH z tejto faktúry.

24. Na základe uvedeného má kasačný súd za preukázané, že sťažovateľ nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok ani pre uznanie odpočtu DPH z došlých faktúr, ani podmienky pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu.

25. K otázke dôkazného bremena kasačný súd uvádza, že toto v prejednávanej veci zaťažuje sťažovateľa. Rozhodujúcou skutočnosťou pre záver o nesplnení podmienok podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. pre odpočítanie dane bola skutočnosť, že sťažovateľ okrem predloženia formálnych dokladov (t. j. došlých faktúr od deklarovaných dodávateľov) ničím nepreukázal, že deklarované tovary boli skutočne dodané deklarovanými dodávateľmi. Sťažovateľ ani na výzvu správcu dane nepredložil príslušné skladové evidencie a taktiež z odpovedí NDS vyplýva, že správca dane dôvodne nadobudol pochybnosti aj o preprave tovaru deklarovanými vozidlami, pričom sťažovateľ na účely odstránenia týchto pochybností nepredložil žiadne relevantné dôkazy. napriek tomu, že kasačný súd konštatuje, že napriek tomu, že sťažovateľ predložil formálne doklady, tieto ešte samy o sebe nepreukazujú splnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňový subjekt je povinný na jednej strane predložiť formálne doklady, avšak zároveň je povinný a v tomto smere aj znáša dôkazné bremeno, preukázať, že zdaniteľné obchody, tak ako sú deklarované predmetnými formálnymi dokladmi sa aj reálne uskutočnili. Reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov v tomto prejednanom prípade zahŕňa na jednej strane preukázanie reálneho dodania tovaru, (v stanovenom množstve, čase a stanoveným spôsobom) a na strane druhej

preukázanie, že tento tovar bol dodaný deklarovaným dodávateľom.

26. Kasačný súd ďalej konštatuje, že ani vo vzťahu k preukázaniu splnenia podmienok pre oslobodenie od dane sťažovateľ správcovi dane nepredložil dôkazy, ktoré by odstránili jeho pochybnosť ohľadom dodania tovaru deklarovaným odberateľom v Maďarskej republike a Českej republike, vyplývajúcu nie len, ale aj z výpisov z mýtnych systémov, podľa ktorých sa deklarované vozidlá v rozhodnom čase pohybovali výlučne na území Slovenskej republiky a teda tovar nemohol byť týmito vozidlami prevezený do iného členského štátu.

27. Vo vzťahu k sťažovateľovej argumentácii judikatúrou Súdneho dvora EÚ kasačný súd poukazuje na závery krajského súdu uvedené v odôvodnení napadnutého rozsudku v bodoch 69 a 81 až 86, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje a preto nepovažuje za potrebné opakovať tieto závery v ich celistvosti.

28. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s prejednávanou vecou sa dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové a právne závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu a kasačnú sťažnosť zamietá ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

29. O trovách kasačného konania rozhodol podľa podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

30. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.