

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/78/2015
Identifikačné číslo spisu: 1014201906
Dátum vydania rozhodnutia: 25.05.2017
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1014201906.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eleny Kováčovej v právnej veci žalobcu: INVESTEX GROUP, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Mostová 2, zastúpeného Advokátskou kanceláriou BAKO JANČIAR LEVRINC - advokáti s.r.o., so sídlom vo Zvolene, J. Kozáčka 13E, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/373182/2014/14003 zo dňa 19.08.2014, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 241/2014-110 zo dňa 29.04.2015, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 241/2014-110 zo dňa 29. apríla 2015 p o t v r d z u j e.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/373182/2014/14003 zo dňa 19.08.2014, ktorým žalovaný podľa § 73 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) potvrdil dodatočný platobný výmer č. 9611402/5/1578341/2014/Zna zo dňa 23.04.2014, ktorým Daňový úrad Banská Bystrica ako správca dane určil rozdiel dane v sume 132 203,30 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012.

Rozhodnutie krajský súd odôvodnil tým, že dôkazy a zistenia správcu dane preukazujú, že uplatnenie odpočítania dane za dodanie tovaru, aj napriek formálnemu dodržaniu zákonom určených podmienok, viedlo k získaniu daňovej výhody. Správcom dane boli zistené také objektívne skutočnosti, ktoré

jednoznačne nasvedčujú zneužitiu práva žalobcom ako aj ostatnými spoločnosťami v reťazci. Správca dane viedol dokazovanie v zmysle zásady objektívnej pravdy, snažil sa presne a úplne zistiť skutkový stav veci tým, že si zaobstaral podklady a dôkazy nevyhnutné pre rozhodnutie.

Podľa krajského súdu žalobca v daňovom konaní ako ani v žalobe neuviedol také dôkazy a argumenty, ktoré by boli schopné vyvrátiť závery správcu dane o fiktívnosti obchodov.

Podľa názoru krajského súdu sa správne orgány vecou dôkladne zaoberali, pričom správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, a nebolo možné ani tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov a preto ich nemohol krajský súd považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane dôsledne postupoval podľa daňového poriadku, ktorý je takou procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu.

Správca dane správne vyhodnotil obchodné prípady v tom smere, že takýto deň nenastal, pretože v rámci dokazovania sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ aj fakturovaný zdaniteľný obchod skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarovaný zdaniteľný obchod reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti. Súd sa stotožnil s názorom správcu dane, že existencia tovarov je nepreukázaná, pričom išlo o medzi sebou fiktívne obchodujúce spoločnosti.

Skutočnosti o uzatvorení obchodnom reťazci tovaru sú podstatné, pričom žalobca bol nesporne aktívnym a zainteresovaným účastníkom v tomto „kolotočí“. Vo všeobecnosti odberateľ nevie ovplyvniť obchodné aktivity svojho dodávateľa a nezodpovedá za konanie iných subjektov konajúcich nezávisle, poctivo a za účelom dosiahnutia zisku z reálneho podnikania. V danom prípade však išlo o fiktívne obchodovanie s tovarom, ktoré navyše nevykazuje ani známky ekonomického zmyslu, keďže prvým zisteným dodávateľom tovaru - integrované moduly bol daňový subjekt PB-COM spol. s r. o., u ktorého tovar po prefakturovaní cez viaceré spoločnosti (viď grafickú prílohu protokolu) napokon aj skončil. Tento subjekt bol teda prvotným dodávateľom a napokon aj odberateľom toho istého tovaru. Žalobca dodával tovar ako posledný v obchodnom reťazci na území Slovenskej republiky do Českej republiky spoločnosti AZ Company, s.r.o., ktorá následne deklarovala dodanie tovaru - integrované moduly slovenským odberateľom PB-COM spol. s r. o. a ECO-ACOUTING, s. r. o.. Tieto spoločnosti nepriznali nadobudnutie tovaru z členských štátov únie v daňových priznaniach za rok 2012. Subjekt ECO-ACOUTING, s. r. o. nespupracuje so správcou dane a PB-COM spol. s r.o. neprevzala žiadosť o predloženie dokladov v odbernej lehote, v spoločnosti došlo k zmene konateľa.

Správca dane bol nesporne oprávnený v prípade pochybností preverovať celý obchodný reťazec a zistil, že sa jedná o fakturačné obchodné transakcie s tovarom v reťazci dodávateľov a odberateľov, ktorého súčasťou sa stal aj žalobca.

Nie je sporné, že by žalobca nepredložil daňové doklady v zmysle zákona o DPH ako faktúry, dodacie listy, objednávky, CMR doklady o preprave. Správca dane však šetrením zistil také objektívne skutočnosti, na základe ktorých mal dôvodnú pochybnosť o reálnom uskutočnení deklarovaných plnení a tieto žalobca neodstránil.

Námietku žalobcu, že šetrením reťazca v podstate správca dane porušil obchodné tajomstvo, keďže žalobca sa takto dozvedel (a zrejme aj iné spoločnosti) o toku tovaru v reťazci spoločností, čo je podľa

jeho názoru tajné, keďže takto by v budúcnosti mohli byť niektoré spoločnosti vynechané z „obchodu“, pretože konečný odberateľ by sa mohol obrátiť s požiadavkou o dodávku tovaru na dovozcu, resp. prvého dodávateľa tovaru (čo je podľa názoru súdu vysoko pravdepodobné a logické) považoval za absolútne nedôvodnú. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za fakturované plnenie, ani za dobromyseľnosť platiteľa. Zákonodarca požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený, a to práve osobou uvedenou na faktúre. V danom prípade však išlo o fiktívne obchodovanie s tovarom za účelom získania daňovej výhody.

Námietku žalobcu, že česká finančná správa nezistila žiadne pochybenie v prípade kontroly jeho odberateľa AZ Company s.r.o., nespochybnila nadobudnutie tovaru a jeho následný predaj, nie je podľa súdu relevantný dôkaz toho, že žalobca naplnil zákonné podmienky na uplatnenie nároku na vrátenie DPH.

K námietke žalobcu, že výpoveď svedka MVDr. J. Y. považuje za nezákonnú, súd uviedol, že žalobca bol prítomný svedeckej výpovede a podpísal súhlas s jej obsahom a svedkovi položil len jednu otázku vo veci reklamácie tovaru.

Žalobca bol oboznamovaný s výsledkami šetrenia a zisťovania, avšak nepredložil také dôkazné prostriedky preukazujúce skutočné naplnenie zákonných podmienok uvedených v § 49 zákona o DPH. Správca dane umožnil žalobcovi, aby sa vyjadril k záverom uvedeným v protokole, mal možnosť poukázať na nepresnosti a pochybnosti v písomnom vyjadrení k protokolu tak, ako mu to zákon umožňuje.

Podľa krajského súdu dôležitou právnou otázkou bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom, keď z vykonaného dokazovania v rámci celého obchodného reťazca spoločností vyplynul rad vážnych pochybností o reálnom priebehu obchodov, ktoré boli deklarované za účelom získania nadmerných odpočtov DPH. Z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/32/2012 zo dňa 27.11.2012 vyplýva, že: „vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH. Vzhľadom na okolnosti tohto prípadu, neobstojí žalobcovo jednoduché spoliehanie sa na zásadu neutrality dane z pridanej hodnoty a tvrdenie o nemožnosti ovplyvniť dodržiavanie administratívnych povinností a zákonných postupov zo strany daňových subjektov zúčastnených v obchodnom reťazci zdaniteľných plnení predchádzajúcich alebo nasledujúcich po kontrolovanom zdaniteľnom obchode“.

Podľa krajského súdu transakcie deklarované predloženými účtovnými dokladmi nenesú znaky základných obchodných princípov, čo podporuje správnosť názoru správca dane o fiktívnosti obchodov. Správca dane viedol aj dokazovanie súvisiace so zisťovaním existencie pôvodu tovaru s použitím systému VIES. Ide o medzinárodný systém VIES, kde sú evidovaní platcovia DPH z celej Európskej únie. Systém VIES slúži ako kontrolný nástroj, má významnú úlohu z hľadiska medzinárodnej spolupráce a rozširuje možnosti členských štátov vykonávať účinnú kontrolnú činnosť. Každý členský štát EÚ má svoj vlastný systém VIES, pričom tieto systémy pracujú na spoločnom princípe. Systém VIES zbiera informácie o hodnote intrakomunitárnych obchodov medzi členskými štátmi EÚ v stanovených termínoch tak, aby jednotlivé členské štáty mohli skontrolovať, či nadobúdatelia tovarov deklarujú správnu výšku hodnoty tovarov a plnia si svoju daňovú povinnosť. V zmysle Nariadenia č. 1798/2003 každý členský štát určí jediný ústredný kontaktný úrad, ktorý na základe poverenia poniesie

najvyššiu zodpovednosť za kontakty s ostatnými členskými štátmi EÚ v oblasti administratívnej spolupráce. Takýmto ústredným kontaktným úradom na území SR je Finančné riaditeľstvo SR, oddelenie medzinárodnej administratívnej spolupráce (CLO). Systém VIES vznikol na základe požiadavky boja proti daňovým únikom v oblasti DPH medzi správnymi orgánmi jednotlivých členských štátov EÚ.

Správca dane teda vykonal nielen formálnu kontrolu dokladov, ale správne skúmal aj realnosť zdaniteľných obchodov, pričom vykonanou kontrolou nebol preukázaný pôvod a existencia dotknutých tovarov.

Podľa krajského súdu dokazovanie spoľahlivo spochybnilo, že sa s deklarovávaným tovarom reálne obchodovalo. Výstavením faktúr nevzniká automaticky daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Len s dodaním tovaru je spojený vznik daňovej povinnosti, ktorú zákon o DPH upravuje v ustanovení § 19 ods. 1, keď daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru a tým kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Vzniku daňovej povinnosti teda predchádza dodanie tovaru, čo v danom prípade nebolo vierohodným a preukazným spôsobom potvrdené. Nakoľko nedošlo k dodaniu tovaru, nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti. Zákon o DPH však rieši aj prípady, kedy faktúra vystavená je, ale k samotnému dodaniu tovaru a služieb vôbec nepríde. V takom prípade, ak platiteľ vo faktúre alebo v inom doklade o predaji uvedie vyššiu sumu dane ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane (§ 71 ods. 6 zákona o DPH). Keďže nebola preukázaná reálna existencia a dodanie tovaru všetkými zúčastnenými spoločnosťami v reťazci, dodávateľovi žalobcu nevznikla povinnosť platiť daň v zmysle § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH, ale v zmysle § 71 ods. 6 zákona o DPH, t.j. uvedením na faktúre. A to z dôvodu, že faktúra je doklad, ktorým si platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane vo väzbe na splnenie ďalších zákonom stanovených podmienok - § 51 v nadväznosti na § 49 zákona o DPH. Z dôvodu, že u priameho dodávateľa žalobcu sa nepotvrdilo reálne dodanie tovaru, správca dane bol povinný šetriť celý obchodný reťazec. Kontrolu dane v uvedenom rozsahu vykonal aj preto, lebo základné pravidlá DPH musia byť dodržané v celom obchodnom reťazci. Keďže dodávateľovi žalobcu nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, žalobcovi nevzniklo ani právo na odpočet dane.

Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie nároku na odpočítanie dane, i keď majú doklady všetky náležitosti faktúry a sú riadne zaúčtované. V procese daňovej kontroly je potrebné zistiť pôvod tovarov, obchodníkov a konečných spotrebiteľov tovarov.

Aby mohol byť uplatnený nárok na odpočítanie dane, musia mať nadobudnuté tovary a služby priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Je preto nevyhnutné, aby zámer platiteľa, ako použije prijaté plnenia, bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že prijaté tovary alebo služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane. Spoločný systém dane z pridanej hodnoty preto zaručuje plnú neutralitu, čo sa týka daňového zaťaženia všetkých ekonomických činností bez ohľadu na ich účel a výsledok, pokiaľ tieto činnosti ako také podliehajú dani z pridanej hodnoty. Podľa ustálenej judikatúry je právo na odpočítanie dane neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu dane z pridanej hodnoty a v zásade ho nemožno obmedziť. Aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočnené na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na výstupe, pri ktorých je daň z pridanej hodnoty odpočítateľná. Z rozsudkov Súdneho dvora (napr. rozsudok SD C-37/95, C-268/83, C-98/98, C-169/04, C-16/00) vyplýva, že daň z pridanej hodnoty môže byť odpočítaná iba v prípade, že prijaté zdaniteľné plnenia priamo a bezprostredne súvisia s uskutočňovanými plneniami, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane. Nárok na odpočet dane na vstupe u prijatého tovaru alebo prijatých službách vzniká iba v situácii, ak sú tieto prijaté plnenia súčasťou nákladov na uskutočnené plnenia, s ktorými je spojený nárok na odpočet dane na vstupe.

Existencia faktúry a ďalších dokladov ešte neznamená, že došlo k dodaniu tovarov a služieb podľa nich, preukázanie dodania nevychádza len z účtovania, ale musí byť preukázané i z reálneho plnenia, ktoré musí preukázať platiteľ. 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 správca dane o pravdivosti údajov uvádzaných platiteľom sú oprávnené. Ani realizácia úhrady nie je dostatočným dôkazom o uskutočnení zdaniteľného obchodu.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania poukázal na svoje dôvody uvedené v žalobe, ktorých sa v celom rozsahu pridržiaval a v podstate ich zopakoval aj v odvolaní.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 veta prvá OSP s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 25.05.2017 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

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 (§ 219 ods. 2 OSP).

Z obsahu administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil skutkový stav tak, ako ho podrobne uviedol v napadnutom rozsudku krajský súd, jeho dôvody považuje za úplné, a presvedčivé (§ 157 ods. 2 OSP), reagujúce na všetky námietky žalobcu, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné.

Správca dane Daňový úrad Banská Bystrica vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil protokol č. 9601402/5/3144385/2013/Zna zo dňa 01.07.2013, ktorý bol doručený žalobcovi dňa 10.07.2013. Žalobca v stanovenej lehote doručil správcovi dane vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole. V rámci vyrubovacieho konania boli na základe pripomienok a dôkazov predložených žalobcom vykonané ústne pojednávania v dňoch 19.09.2013, 19.11.2013, 28.01.2014 a 14.04.2014. Následne správca dane vydal prvostupňové rozhodnutie, ktoré v odvolacom konaní žalovaný potvrdil, a dospel k záveru, že žalobca porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH v spojení s ustanoveniami § 19 ods. 1 a § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, v zmysle čoho žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa - Slovenská železničná dopravná spoločnosť, a.s. za nákup integrovaných modulov: InMod RW. (kód XXXXXXXXXXXX), InMod RW. (kód XXXXXXXXXXXX), O. v 1.8 (kód XXXXXXXXXXXX), Exp k G. (kód XXXXXXXXXXXX), LO. (kód XXXXXXXXXXXX), BX. (kód XXXXXXXXXXXX), LO. (kód XXXXXXXXXXXX), G. (kód XXXXXXXXXXXX), Z. (kód XXXXXXXXXXXX), N. (kód XXXXXXXXXXXX), č. faktúry XXXXXXXX, dátum dodania tovaru 03.05.2012; základ dane: 115 384,20 €; DPH 20% 23 076,84 €; cena s DPH: 138 461,04 €, č. faktúry XXXXXXXX, dátum dodania: 07.05.2012; základ dane: 100 728,32 €, DPH 20% 20 145,66 €, cena s DPH: 120 873,98 €, č. faktúry XXXXXXXX, dátum dodania 21.05.2012, základ dane: 193 541,00 €, DPH 20% 38 708,20 €, cena s DPH: 232 249,20 € a č. faktúry XXXXXXXX, dátum dodania 17.05.2012, základ dane 251 363,00 €, DPH 20% 50 282,60 €, cena s DPH: 301 635,60 €.

V priebehu výkonu daňovej kontroly správca dane preveroval opodstatnenosť nároku na odpočítanie dane máj 2012 z predmetných faktúr, pričom z vykonaného dokazovania vyplynulo, že k reálnemu dodaniu tovaru nedošlo a že skutočným cieľom uvedeného kolotoča, ktorého aktívnym účastníkom bol

aj žalobca, bolo získanie daňovej výhody, t.j. neoprávneného uplatnenia si nadmerného odpočtu DPH.

Najvyšší súd považuje za potrebné zdôrazniť, že 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, zákon č. 563/2009 Z. z. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb (§ 3 ods. 1 daňového poriadku). Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju neodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane (§ 3 ods. 2 daňového poriadku).

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 daňového poriadku).

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočností rozhodujúce pre správne určenie dane, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 19 ods. 1 zákona o DPH právo na odpočítanie dane z tovarov a služby vzniká platiteľovi v deň, keď vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. 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.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že odvolacie dôvody žalobcu sú v podstate zhodné s dôvodmi uvedenými žalobcom v samotnej žalobe a preto na zdôraznenie dodáva, že z napadnutého rozhodnutia ako aj zo spisu vyplýva, že správca dane vykonal dostatočné preverenie reálneho uskutočnenia deklarovaných zdaniteľných plnení v celom reťazci daňových subjektov, ktorý tvoril v podstate uzavretý okruh, pričom žalobca bol nesporne aktívnym a zainteresovaným účastníkom v tomto kruhu.

V danom prípade správca vykonanými dôkazmi preukázal, že išlo o fiktívne obchodovanie s tovarom, ktoré navyše nevykazuje ani známky ekonomického zmyslu, keďže prvým zisteným dodávateľom tovaru - integrované moduly bol daňový subjekt PB-COM spol. s r. o., u ktorého tovar po prefakturovaní cez viaceré spoločnosti napokon aj skončil. Tento subjekt bol teda prvotným dodávateľom a napokon aj konečným odberateľom toho istého tovaru. Žalobca dodával tovar ako posledný v obchodnom reťazci na území Slovenskej republiky do Českej republiky spoločnosti AZ Company, s.r.o., ktorá následne

deklarovala dodanie tovaru - integrované moduly slovenským odberateľom PB-COM spol. s r. o. a ECO-ACOUTING, s. r. o.. Tieto spoločnosti nepriznali nadobudnutie tovaru z členských štátov únie v daňových priznaniach za rok 2012. Subjekt ECO-ACOUTING, s.r.o. a PB-COM spol. s r.o. nespolupracovali so správcom dane.

Pokiaľ správca dane mal v danom prípade pochybnosti o fiktívnosti predmetného obchodu, mohol následne preverovať celý obchodný reťazec. Výsledkom jeho šetrenia bolo zistenie, že ide o fakturačné obchodné transakcie s tovarom v reťazci dodávateľov a odberateľov, ktorého súčasťou sa stal aj žalobca, a ktorého jediným cieľom je zabezpečiť si daňovú výhodu (získať odpočet DPH) a nie dosiahnuť daňovú neutralitu dane z pridanej hodnoty.

Z týchto podstatných dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil a v podrobnostiach poukazuje na jeho odôvodnenie.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože nebol v odvolacom konaní úspešný.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.