

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/22/2014
Identifikačné číslo spisu:	1012211216
Dátum vydania rozhodnutia:	17.09.2015
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1012211216.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: JAZO, s.r.o., IČO: 35 820 535, so sídlom Rebarborová 1, Bratislava, právne zastúpený: JUDr. Adela Válocká, advokátka so sídlom Na vršku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí žalovaného č. 1100302/1/1250986/2012/1042 zo dňa 7. novembra 2012, č. 1100302/1/1251288/2012/1042 zo dňa 7. novembra 2012 a č. 1100302/1/1251231/2012/1042 zo dňa 7. novembra 2012, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 2325/2012-90, 6S 2333/2012 a 6S 2334/2012 zo dňa 6. decembra 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 2325/2012-90, 6S 2333/2012 a 6S 2334/2012 zo dňa 10. decembra 2013, 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 „O.s.p.") zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1100302/1/1250968/2012/1042 zo dňa 07. novembra 2012, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon č. 511/1992 Zb.") v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní („daňový poriadok") potvrdil dodatočný platobný výmer č. 9102401/5/2028858/2012/Sap zo dňa 10. augusta 2012, ktorým Daňový úrad Bratislava ako správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH") za zdaňovacie obdobie február 2009 v sume 10 999,10 €, č. 1100302/1/1251288/2012/1042 zo dňa 07. novembra 2012, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona

č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 daňového poriadku potvrdil dodatočný platobný výmer č. 9102401/5/2031609/2012/Sap zo dňa 10. augusta 2012, ktorým Daňový úrad Bratislava ako správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2009 v sume 26 294,10 € a č. 1100302/1/1251231/2012/1042 zo dňa 07. novembra 2012, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 daňového poriadku potvrdil dodatočný platobný výmer č. 9102401/5/2031219/2012/Sap zo dňa 10. augusta 2012, ktorým Daňový úrad Bratislava ako správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 15 846,95 €.

Rozhodnutie krajský súd odôvodnil tým, že kontrolou predložených dokladov v nadväznosti na záznamy DPH a daňové priznania správca dane zistil, že platiteľ dane JAZO, s.r.o. si v zdaňovacom období február 2009 neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty 19% vo výške 10 999,10 € za nákup granitovej dlažby I. triedy v celkovom množstve 165,4 m² z faktúry č. 2009021 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, za december 2009 neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty 19% vo výške 26 294,10 € za nákup granitovej dlažby I. triedy v celkovom množstve 395,4 m² z faktúry č. 2009178 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava a október 2009 neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty 19% vo výške 15 846,95 € za nákup granitovej dlažby I. triedy v celkovom množstve 238,3 m² z faktúry č. 2009145 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava.

Krajský súd za kľúčovú právnu otázku v tomto konaní považoval posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., keď z vykonaného dokazovania v rámci celého obchodného reťazca tuzemských, ako aj zahraničných spoločností vyplynula nepreukázateľnosť pôvodu obchodovaného tovaru a jeho samotná existencia.

V danom prípade sa daňové (finančné) orgány vecou dôkladne zaoberali, najmä správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, postupoval v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre žalobcom uplatnené odpočítanie DPH správne orgány správne zistili skutkový stav a vec aj správne posúdili, keď vyrubili rozdiel DPH za príslušné zdaňovacie obdobie. Po vyhodnotení obchodných prípadov správcou dane sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ, ktorý je uvedený v predmetných faktúrach aj fakturované zdaniteľné obchody skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarované zdaniteľné obchody reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti. Všetky zistenia správcu dane nasvedčujú tomu, že sa jedná o typický obchodný reťazec, ktorý má všetky znaky karuselového obchodu, čo napokon celkom zreteľne dokazujú aj výsledky dokazovania orgánov činných v trestnom konaní. Napriek rozsiahlemu dokazovaniu sa nepodarilo zistiť samotný pôvod a fyzickú existenciu deklarovaného tovaru v reťazci spoločností FOR DESING, s.r.o. - S&J PRESSBURG plus, s.r.o. - JAZO, s.r.o., a v danom prípade nebol preukázaný pôvod a fyzická existencia deklarovaného tovaru ani v reťazci spoločností JAZO, s.r.o. - ROGARE Kft (Maďarsko) - BRILANDA s.r.l. (Rumunsko).

Podľa krajského súdu všetko nasvedčuje tomu, že v tomto prípade skutočným účelom bolo iba profitovať na odpočítaní DPH, čo potvrdzujú aj skutočnosti uvedené v uznesení o začatí trestného stíhania a vznesení obvinenia ku konkrétnym osobám, výpovede svedkov a iné dôkazy. Krajský súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania a bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval.

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, alternatívne, aby rozsudok zmenil a žalobe vyhovel. V dôvodoch odvolania namietal porušenie zákonom ustanovených lehôt na vykonanie daňovej kontroly, konkrétne § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. a zdôraznil, že vzhľadom na zákonné lehoty na vykonanie daňovej kontroly, maximálne 12 mesiacov, je celá daňová kontrola nezákonná a tým je nezákonný aj protokol o daňovej kontrole a všetky nadväzujúce

rozhodnutia.

V ďalšej časti odvolania namietal nesprávne vyhodnotenie rozloženia dôkazného bremena. Vzhľadom k tomu, že zákon okrem žalobcom predložených dokladov (faktúry, dodacie listy, daňové priznania, doklady o úhrade) neukladá povinnosť zabezpečiť iné doklady v súvislosti s predmetným tovarom, nemožno od žalobcu spravodlivo očakávať predloženie dôkazov, ktorými nemôže disponovať. Podporne poukazoval na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2010 z 19. augusta 2010 a argumentoval, že v tejto súvislosti je relevantný moment, že daňový subjekt predmetný tovar nevyrábala ani špeciálne neupravovala, primárne ho zabezpečil pre potreby svojich odberateľov. Nemôže znášať dôkazné bremeno na skutočnosti týkajúce sa jeho odberateľov.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu zo dňa 20. novembra 2013 žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil. K odvolacím dôvodom uviedol, že žalobca neukončenie daňovej kontroly zo strany správcu dane do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia nenamietal v podanej žalobe. Ide o rozširovanie dôvodov žaloby. Daňovú kontrolu bol správca dane oprávnený vykonávať v predĺženej 12 - mesačnej lehote, pretože pred uplynutím 6 - mesačnej zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly požiadal nadriadený orgán o jej predĺženie. Podľa zistení žalovaného správcu dane reálne vykonával daňovú kontrolu 338 dní a nie 844 dní, pretože v zmysle ustanovenia § 25a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú. Žalobca bol v reťazci daňových subjektov konečným daňovým subjektom na území Slovenskej republiky, kde si uplatňuje a aj odpočítava daň z nadobudnutého tovaru (v podaných daňových priznaniach aj za iné zdaňovacie obdobia vykazuje nadmerné odpočty). Nadobudnutý tovar žalobca deklaroval až v zdaňovacom období december 2009 ako dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie - Maďarska (kde dodanie Maďarská daňová správa nepotvrdila). Z Maďarska mal byť následne tovar dodaný do Rumunska (kde Rumunská daňová správa dodanie tovaru nepotvrdila - v danom prípade ide o zmiznutého obchodníka). Zistenia správcu dane nasvedčujú, že ide o typický obchodný reťazec, ktorý má všetky znaky karuselového obchodu.

Žalovaný ďalej zistil, že predmet dodania - granitová dlažba bola fakturovaná v reťazci tuzemských podnikateľov bez akýchkoľvek ostatných súvisiacich služieb. Fakturované nákupy a predaje tovaru medzi tuzemskými podnikateľmi „prebiehali“ na tom istom mieste v sklade v Piešťanoch, ktorého majiteľom je spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o., čiže daňový subjekt - dodávateľ predmet fakturácie dodal žalobcovi bez prepravy a za bezodplatné skladovanie, tovar sa v rámci nákupu a predaja z miesta uloženia nikam v tuzemsku neprepravoval ani sa nespracoval v rámci výrobného procesu. Pri preverovaní pohybu tovaru mal byť podľa vyhotovených faktúr predmetný tovar dodaný maďarskej spoločnosti ROGARE Kft. Daňový subjekt JAZO s.r.o. v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2009 deklaroval dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane v hodnote 551 633,33 € podľa ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale súhrnný výkaz na predmetné intrakomunitárne dodanie tovaru maďarskému nadobúdateľovi ROGARE Kft za príslušné zdaňovacie obdobie správcovi dane nepodal. Podľa údajov uvedených v daňovom systéme (RDS) ani v priebehu súdneho konania žalobca súhrnný výkaz za zdaňovacie obdobie december 2009 nepodal, z čoho vyplýva, že sám žalobca nepriznal dodanie deklarovaného tovaru pre maďarského nadobúdateľa ROGARE Kft, HU14364026.

Na základe preverovania správcou dane sa nepotvrdilo tvrdenie daňového subjektu, že existenciu tovaru z predmetnej faktúry hodnoverne preukázal, o čom mala svedčiť ucelená sieť dôkazov, ktoré v rámci kontroly poskytol správcovi dane, pretože fyzická existencia fakturovaného tovaru nebola zo strany daňového subjektu preukázaná a nepreukázalo sa ani, že daňový subjekt s fakturovaným tovarom disponoval. 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 odpočítanie dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) 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, § 214 ods. 2 O.s.p. 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 17. septembra 2015 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

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 O.s.p.), reagujúce na všetky námietky žalobcu, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovat' a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné.

Správca dane Daňový úrad Bratislava vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február, október a december 2009 pre dôvodné podozrenie, že jeho prostredníctvom prebieha fakturácia tovaru - granitových dosiek v reťazci obchodných spoločností v tuzemsku a v rámci EÚ bez reálneho dodania. Žalobca je v reťazci daňových subjektov konečným daňovým subjektom na území Slovenskej republiky, kde si uplatňuje a aj odpočítava daň z nadobudnutého tovaru. Nadobudnutý tovar žalobca deklaroval až v zdaňovacom období február, október a december 2009 ako dodanie tovaru do iného členského štátu EÚ - Maďarska, odkiaľ mal byť následne dodaný do Rumunska. Dodanie tovaru Maďarská a ani Rumunská daňová správa nepotvrdila.

V priebehu výkonu daňovej kontroly správca dane preveroval opodstatnenosť nároku na odpočítanie dane za február 2009 v sume 10 999,10 € z faktúry č. 2009021 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., za december 2009 v sume 26 294,10 € z faktúry č. 2009178 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a za október 2009 v sume 15 846,95 € z faktúry č. 2009145 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a vykonaným dokazovaním zistil, že predmet dodania - granitová dlažba bola fakturovaná v reťazci tuzemských podnikateľov bez akýchkoľvek ostatných súvisiacich platieb. Tovar - granitová dlažba I. triedy bol fakturovaný spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o., daňovému subjektu JAZO, s.r.o., v jednotlivých zdaňovacích obdobiach roku 2009. Ďalej bolo dokazovaním zistené, že Maďarská daňová správa nemá k dispozícii žiadne informácie týkajúce sa dodania tovaru a transakcia týkajúca sa dodania tovaru od spoločnosti JAZO, s.r.o., pre spoločnosť ROGARE Kft nebola potvrdená. Fakturované nákupy a predaje tovaru „prebiehali“ na tom istom mieste v sklade v Piešťanoch, ktorého majiteľom je S&J PRESSBURG plus, s.r.o., čiže, daňový subjekt - dodávateľ predmet fakturácie dodal žalobcovi bez prepravy a za bezodplatné skladovanie, tovar sa v rámci nákupu a predaja z miesta uloženia nikam v tuzemsku neprepravoval a ani sa nespracoval v rámci výrobného procesu. Pri preverovaní pohybu tovaru mal byť podľa vyhotovených faktúr tovar dodaný maďarskej spoločnosti ROGARE Kft. Podľa Maďarskej daňovej správy táto spoločnosť dokladmi nepreukázala, že tovar reálne nadobudla od slovenskej spoločnosti JAZO, s.r.o. Účtovníctvo spoločnosti ROGARE Kft nebolo dostupné a informácie o dodávke tovaru tejto spoločnosti pre rumunskú spoločnosť BRILANDA s.r.l. (ktorej tovar mal byť dodaný) neboli potvrdené dokumentáciou. Rumunská daňová správa uviedla, že rumunská spoločnosť SC BRILANDA s.r.l. nedeklarovala žiadne IC nadobudnutia a je zmiznutým obchodníkom.

Z uvedeného vyplynulo, že v danom obchodnom prípade nebol preukázaný pôvod a fyzická existencia deklarovaného tovaru ani v reťazci spoločností JAZO, s.r.o. - ROGARE Kft - BRILANDA s.r.l.

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. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (§ 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

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

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 ide o obdobnú vec, ktorá bola predmetom konania pred odvolacím súdom (v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sžf/125/2013), a v ktorom rovnako ako v tejto veci (sp. zn. 8Sžf/133/2013) žalobca i žalovaný je totožný.

Je potrebné zdôrazniť, že povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci je svojou činnosťou naplňovať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je právna istota a s princípom právnej istoty logicky korešponduje zásada rozhodovať v obdobných veciach rovnako.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p., podľa ktorého ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Na základe citovaného ustanovenia senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky poukazuje na dôvody uvedené v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/125/2013 zo dňa 25. novembra 2014, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje a zároveň v súlade s ustanovením § 250ja ods. 7 O.s.p. uvádza text jeho odôvodnenia nasledovne:

„Pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia najvyšší súd nezistil existenciu zásadnej právnej otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdanieľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK.

„Daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má

tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa.

Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.

Podľa § 29 ods. 8 zák. SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť 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 skutočnosť rozhodujúcu pre určenie dane (§ 15 ods. 1 zák. SNR č. 511/1992 Zb.). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže" § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade žalobca nepreukázal fyzickú existenciu nadobudnutého tovaru granitových dosiek ako deklarovaného zdaniteľného plnenia, ktoré následne údajne mal dodať do Maďarska v decembri 2009 subjektu ROGARE Kft (HU 14364026) ako intrakomunitárne dodanie tovaru. Pritom nepodal súhrnný výkaz v zmysle § 80 ods.1 písm.a / zákona č. 222/2004 Z.z., čím vedome nevyvrátil dôvodné pochybnosti vyplývajúce z nasledovných indícií správcu dane:

- tovar (granitová dlažba) je na faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie druhu, farby, kvalitatívnej triedy, rozmeru, hrúbky a iných charakteristík, ktoré by ho presne určovali,
- pohyb tovaru v reťazci tuzemských ale i zahraničných spoločností prebehol len formálne - papierovo. Všetky spoločnosti na území SR zapojené v reťazci deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ktorá patrí D. P. Tovar je následne fakturovaný ako intrakomunitárne dodanie v rámci EU, kde sa realita dodania zo strany maďarskej a aj následne rumunskej daňovej správy nepotvrdilo,
- pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy (nadobudnutie tovaru z iného členského štátu ani z dovozu nebolo zistené a potvrdené) a ich vysoká cena na faktúrach vylučuje konečného spotrebiteľa, o čom svedčí i tá skutočnosť, že žiadna spoločnosť v reťazci nepoužije ani časť dodávok na konečnú spotrebu, ale tovar je niekoľkokrát za sebou predávaný ďalším spoločnostiam, pričom reálne neopustí sklad, v ktorom bol zložený,
- v spoločnostiach v reťazcoch dochádza často k zmene konateľov spoločnosti,
- pre všetky spoločnosti v reťazci s výnimkou spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktoré vlastní pán D. P. platí, že nezamestnávajú žiadnych zamestnancov, nevlastnia žiadne majetok a nepreukázali absolútne žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti, ktorá je deklarovaná vo vyhotovených faktúrach,
- v prípade žalobcu je potrebné poznamenať, že podľa predložených dokladov vykonávaná podnikateľská činnosť zameraná najmä na výrobu a montáž pomníkov v tuzemsku (za mesiac jeden až tri pomníky, na ktoré nakupuje iný materiál, ako je deklarovaný v rozpornej faktúre č. 2009033 od spoločnosti S&J PRESSBURG plus s.r.o.),
- nebola preukázaná ani skutočná existencia tovaru a pohyb tovaru v tuzemsku a následne ani v rámci Európskeho spoločenstva v Maďarsku a v Rumunsku, kde mal byť podľa dokladov tovar (granitová dlažba) dodaný.

Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane".

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

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

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.