

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/74/2013
Identifikačné číslo spisu:	1011201846
Dátum vydania rozhodnutia:	30.10.2014
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1011201846.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: CAR RENTAL SLOVAKIA, s.r.o., so sídlom Novohorská 14, 831 06 Bratislava, zastúpeného advokátkou: JUDr. Lucia Halvoňová, so sídlom Na Vršku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/12018-94283/2011/990036-r zo dňa 28. septembra 2011, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 222/2011-50 zo dňa 30. mája 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 222/2011-50 zo dňa 30. mája 2013 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 2 písm. a/ a e/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/222/12018-94283/2011/990036-r zo dňa 28. septembra 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava III č. 602/230/49397/2011/Fab zo dňa 12. apríla 2011, a ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 v sume 97 337,09 Euro, za porušenie § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu vyplýva, že z predloženého administratívneho spisu krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 z 15. marca 2011 odkazujúc na rozloženie dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane. Podľa krajského súdu bolo dostatočne preukázané zo strany žalobcu, že došlo k dodaniu predmetného tovaru na územie Maďarska pre spoločnosť ROGARE Kft., a že spoločnosť bola v čase dodania tovaru spoločnosťou identifikovanou pre daň v Maďarsku. Poukázal aj na skutočnosť, že sa žalovaný nezaoberal prehlásením konateľa spoločnosti ROGARE Kft. Y. K. z 9. apríla 2010, ktorý potvrdil

prevzatie tovaru. Krajský súd na základe toho dospel k záveru, že žalovaný neskúmal dôkazy vo vzájomnej súvislosti ale len každý jednotlivito, pričom v rozhodnutí sa nevysporiadal s tým, prečo považuje dôkazy predložené žalobcom za nevierohodné a nemožno chcieť po daňovom subjekte preukazovanie skutočností týkajúcich sa daňovej povinnosti iného subjektu.

Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal odvolanie žalovaný a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobu ako nedôvodnú zamietne a zároveň žalobcovi neprizná právo na náhradu trov konania.

Poukázal na to, že správca dane pri výkone daňovej kontroly postupoval podľa ust. Zákona č. 511/1992 Zb., pričom v priebehu výkonu daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie apríl 2009 správca dane preveroval opodstatnenosť uplatnenia oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. pri dodávkach tovaru deklarovaných na faktúrach č. 20009026 a 20009027 vystavených žalobcom, ako aj zabezpečenie prepravy tovaru. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie na zistenie, či predložené listinné dôkazy odrážajú skutočnosť, teda či došlo k dodaniu tovaru osobe identifikovanej na daň v inom členskom štáte tak, ako to bolo uvedené v odberateľských faktúrach 20009026 a 20009027, pričom bolo zistené, že spoločnosť ROGARE Kft. nadobudnutie tovaru od spoločnosti CAR RENTAL SLOVAKIA, s.r.o. nepriznala, nepodala súhrnný výkaz a ani daňové priznanie za preverované obdobie. Uvedená spoločnosť je nekontaktná, nevykonáva žiadne ekonomické aktivity a nie je známa ani osoba konateľa spoločnosti a osoba zástupcu pre doručovanie. Namietal, že by na žalobcu preniesol absolútne dôkazné bremeno, ale poukázal na to, že spornou zostala otázka preukázanie dodania tohto tovaru na účely § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Žalovaný poukázal na rozsudky SD EÚ (predtým ESD) C-409/04T a C-184/05 T, z ktorých je zrejmé, že potvrdenie o nadobudnutí tovaru od dodávateľa nie je dôkazom pri intrakomunitárnom dodaní tovaru. Poukázal, tiež na rozsudok SD EÚ č. C-73/06 P, podľa ktorého, ak vyplynie zo žiadosti zaslanej v rámci medzinárodnej výmeny informácií, že adresa uvedená v osvedčení o dani pre zdaniteľnú osobu nezodpovedá sídlu ekonomickej činnosti (čo bol daný prípad), je daňová správa oprávnená považovať podnik za fiktívny a vyvodiť z toho náležité daňové dôsledky. Žalovaný zároveň poukázal na výklad čl. 28c A písm. a/ prvý odsek Šiestej smernice v rozsudku ESD č. C-409/014T, kde v bode 1 judikoval ESD, z ktorého vyplýva, že muselo dôjsť k prechodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že tovar bol prepravený alebo odoslaný do iného členského štátu, pričom nejde len o deklarovanie tohto stavu dokladmi ale aj jeho faktickú realizáciu.

K odvolaniu žalovaného sa vyjadril žalobca svojim podaním, pričom uviedol, že navrhuje napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, že v danej veci predložili dodatočné dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, avšak správca dane ani neuviedol, aké ďalšie dôkazy má žalobca predložiť. To, že spoločnosť ROGARE Kft. je nekontaktná, nemôže byť na ujmu žalobcu. Opakovane poukázal na prehlásenie p. K. z 9. apríla 2010 ako aj na správu znalca PhDr. W. X.. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 ako aj na rozhodnutia ESD č. C-80/11 a C-142/11 (Mahagében kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Peter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága) a poukázal na nutnosť postupovať podľa rozsudkov SD EÚ (predtým ESD) č. C-355/03, C-484/03 a C354/03 (zaťaženie transakcie daňovým podvodom, o ktorom žalobca nevie alebo nemohol vedieť) v sieti dodávateľov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 30. októbra 2014 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v rozhodnom čase, oslobodené od dane je dodanie

tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa ods. 4, oslobodené od dane je premiestnenie tovaru zdaniteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania (§ 8 ods. 4), ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane podľa odseku 1.

Podľa ods. 5, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,

b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,

c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,

d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Predmetom súdneho preskúmvacieho konania je preskúvanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým bol znížený nadmerný odpočet DPH za mesiac apríl 2009 uplatnený žalobcom z dôvodu, že žalobca nevedel preukázať skutočné dodanie tovaru odberateľovi so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, konkrétne v Maďarsku a taktiež z dôvodu, že v daňovom konaní sa nepreukázalo, že predmetný tovar bol v tomto inom štáte aj skutočne zdanený.

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd nesprávne vyhodnotil zistený skutkový stav, ktorý vo veci zistil správca dane a žalovaný a jeho rozhodnutie preto nie je v súlade so zákonom nakoľko nesprávne vyložil a aplikoval správcom dane a žalobcom použité zákonné ustanovenia v napádaných rozhodnutiach.

Vzhľadom na rozsah a obsah žaloby a jej dôvodov sa odvolací súd zamerail na výklad ust. § 43 zákona o DPH, v súvislosti so splnením podmienok pre oslobodenie od dane, nakoľko podľa jeho názoru práve táto skutočnosť bola medzi účastníkmi sporná. V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na to, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 2 ods. 3 citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a odvolací súd nezistil pochybenie v postupe oboch daňových orgánov, ani ich porušenie podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, ako uvádzal žalobca, pretože i správca dane má oprávnenie vykonať dokazovanie sám a voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba, resp. správca dane potrebuje objasniť vzhľadom na predložené doklady k daňovému priznaniu príslušným daňovým subjektom a podaným vysvetlením daňového subjektu. Neznamená to však, že správca dane má povinnosť v daňovom konaní zabezpečovať dôkazy (listiny) v prospech daňového subjektu, pretože v daňovom konaní neplatí vyhľadávacia, ale prejednávacia zásada. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa obrátil s konkrétnymi otázkami na vypočutých svedkov i dožiadané daňové úrady v krajine nadobúdateľa (odberateľa) zdaniteľného plnenia podľa žalobcom predložených faktúr, t. j. v Maďarskej republike v rámci medzinárodnej výmeny informácií.

Odvolací súd ďalej poukazuje na to, že úlohou správcu dane nie je preukazovať existenciu daňovej transakcie, ale overovať, či ju daňový subjekt preukázal a deklaroval správne. Správca dane ani pri jednom fakturovanom zdaniteľnom obchode u daňového subjektu nemal možnosť zistiť a preveriť, či deklarovaný tovar reálne (skutočne fyzicky) opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi do iného

členského štátu Európskeho spoločenstva - Maďarskej republiky, na ktorého by prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník, čo je v súlade s jednou zo zásad daňového konania v zmysle § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“).

Podľa názoru odvolacieho súdu žalovaný správne poukázal na výsledky daňovej kontroly a v napadnutom rozhodnutí jasne a zrozumiteľne vysvetlil základný princíp fungovania DPH pri dodaní tovaru z jedného členského štátu do druhého členského štátu v Európskom spoločenstve. V preskúvaných prípadoch sa odvolací súd stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym záverom žalovaného a niet pochyb, že musí ísť o vzťah dodávateľ - odberateľ, v ktorom dodávateľ musí byť identifikovaný pre DPH v krajine dodania tovaru a odberateľ v štáte nadobudnutia tovaru a nesmie ísť o fiktívnu firmu (že adresa uvedená v osvedčení o dani pre zdaniteľnú osobu nezodpovedá sídlu jej ekonomickej činnosti). Teda tovar má byť zdanený v krajine nadobudnutia tovaru a dodávateľ tovaru si uplatní oslobodenie dane, lebo ide o cezhraničné dodanie tovaru a platí princíp určenia. Niet pochyb, že podľa predložených listín dodávateľ tovaru je žalobca ako daňový subjekt identifikovaný pre DPH na Slovensku a odberateľom mala byť spoločnosť - daňový subjekt identifikovaný pre DPH v Maďarskej republike, ktorá ale daň zo žalobcom deklarovaných daňových obchodov neodviedla, a že adresa uvedená v osvedčení o dani pre zdaniteľnú osobu nezodpovedá sídlu jej ekonomickej činnosti.

Odvolací súd poukazuje na to, že v prejednávanom prípade niet pochyb, že žalobca v daňovom konaní prezentoval obchodné transakcie do iného členského štátu, t.j. že malo ísť o intrakomunitárne dodávky, avšak zároveň zdôrazňuje, že tieto musia byť spojené s prepravou, ktorá musí byť zrealizovaná a právo nakladať s tovarom ako vlastník musí prejsť na nadobúdateľa za splnenia podmienky, že ide o skutočnú firmu, nie o fiktívnu firmu (spoločnosť), ako tomu bolo v tomto prípade.

Podľa názoru odvolacieho súdu z ust. § 43 zákona o DPH vyplýva, že ak sa jedná o odoslanie tovaru pri oslobodení od DPH, je nevyhnutné v daňovom konaní skúmať naplnenie dvoch podmienok, a to prechod práva nakladať s tovarom ako vlastník na nadobúdateľa a zároveň fyzický pohyb tovaru. V § 43 ods. 5 zákona o DPH zákonodarca kogentne stanovil zoznam dokladov, ktorými je daňový subjekt povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu. Preto nestačí iba formálne preukázanie (faktúra, CMR, zmluva a pod.), že tovar skutočne fyzicky opustil územie SR a bol dodaný skutočnému nadobúdateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník. Keďže pri vnútro spoločenských (intrakomunitárnych) obchodoch prechod tovarov cez hranice jednotlivých štátov nie je sledovaný, nie je možné vylúčiť riziko daňových podvodov. Preto nie je v rozpore so zákonom o správe daní, zákonom o DPH ani s právom Európskeho spoločenstva požadovať, aby sa daňový subjekt, ktorý vystupuje ako dodávateľ, uistil o dôveryhodnosti svojho partnera v tom zmysle, že zdaniteľné obchody, ktoré uskutoční, nebudú súčasťou daňových podvodov a budú riadne zdanené.

Podľa názoru najvyššieho súdu žalovaný správne poukázal na rozhodnutia ESD č. C-409/04 04 (Teleos), v ktorom je riešená práve otázka opustenia územia tovarom a bol vyslovený právny názor, že musia byť splnené podmienky preukázania, že tovar opustil územie dodávateľa a bol zdanený titulom nadobudnutia v inom členskom štáte, t.j. u odberateľa, rozhodnutie C-146/05 (Albert Collé), rozsudok Najvyššieho správneho súdu ČR č. k. 2Afs 177/2006-61, ktorý rieši otázku listinných dôkazov, ktoré nemožno inak overiť, a preto nemôžu obstať ako dôkaz vedľa toho, že by dodávateľa vyvíjali akékoľvek aktivity ako aj rozsudok sp. zn. 9Afs 73/2008, ktorý vyslovil právny názor, že daňový subjekt je povinný preukázať svoje tvrdenia, že ide o spoločnosť uvedenú na daňových dokladoch, lebo odpočítanie DPH je možné len medzi platiteľmi DPH navzájom, pričom pri zdaniteľných osobách, ktoré nie sú platiteľmi DPH odpočítanie nie je možné.

Obchodné prípady, ktoré žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenia a ku ktorým predložil faktúry, medzinárodné nákladné listy (CMR) a zmluvy vzťahujúce sa na zdaniteľné obchodné prípady, však podľa názoru odvolacieho súdu nespĺňajú atribúty daňových transakcií podľa ust. § 43 ods. 1 zákona o DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu. Tieto listiny by boli spôsobilé prívodiť daňovému subjektu uplatnenie nároku na oslobodenie dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH len za podmienky, že by bolo v daňovom konaní preukázané, že tovar skutočne opustil územie Slovenskej republiky a dodaný tovar bol zdanený odberateľom ako daňovým subjektom v inom členskom štáte v

rámci Európskeho spoločenstva, čo preukázané nebolo. Žalobca preto podľa názoru odvolacieho súdu neunesol dôkazné bremeno podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, nakoľko oslobodenie od DPH pri vývoze sa nevzťahuje na tovar ako taký, t.j. na predmet kúpnej zmluvy, ale na dodanie tovaru, teda daňovú transakciu medzi týmito subjektmi aj s preukázaním dodania daňového plnenia nadobúdateľovi v inom členskom štáte. V prejednávanom prípade konkrétne nepreukázal dodanie tovaru z územia Slovenskej republiky do Maďarskej republiky pre odberateľa ROGARE Kft. (spoločnosť možno pre daňové účely považovať za fiktívnu spoločnosť z dôvodu, že adresa uvedená v osvedčení o dani pre zdaniteľnú osobu nezodpovedá sídlu jej ekonomickej činnosti) t. j. skutočnosť, že tovar opustil územie Slovenskej republiky a že tovar bol dodaný nadobúdateľovi do iného členského štátu, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Pokiaľ ide o námietku žalobcu, že on má doklady v poriadku, obchod sa realizoval a on má záväzky voči svojmu odberateľovi vyporiadané, preto nemôže ovplyvniť konanie tohto odberateľa, odvolací súd poznamenáva, že zákon o DPH, ani iný zákon neukladá daňovému subjektu, aby si preveril svojich obchodných partnerov, avšak musí si byť vedomý následkov svojich obchodných transakcií, pokiaľ tieto nevykazujú znaky a nespĺňajú podmienky v zmysle zákona o DPH, ktorý má prísne hmotnoprávne podmienky na vrátenie, resp. uplatnenie nároku na oslobodenie od DPH vzhľadom k tomu, že ide o verejné prostriedky daňových poplatníkov.

S poukazom na vyššie uvedené dospel najvyšší súd k záveru, že rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného sú vecne správne, názor v nich vyslovený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami, § 43 ods. 1 zákona o DPH platného v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalovaný správny orgán sa logicky a vecne správne vypořiadal s námietkami žalobcu a najvyšší súd nezistil také vady konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 OSP musel prihliadnuť.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu cituje vo vyjadrení rozsudky SD EU v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Peter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (ďalej len „Mahagében“).

Preto v prvom rade odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) SD EU v prvom rade pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. V predmetnej veci položené prejudiciálne otázky vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušnej faktúry, a že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112/ES (bod 44).

V prejednávanej právnej veci však nebolo preukázané, že by sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, nakoľko žalobca nevedel preukázať, že tovar skutočne dodal spoločnosti ROGARE Kft., a že sa tento dostal do dispozície ním tohto odberateľa. Nebola teda splnená jedna z podmienok, za ktorých došlo k položeniu prejudiciálnej otázky vo veci Mahagében; zároveň v predmetnej právnej veci nebolo preukázané splnenie vecných a formálnych podmienok vzniku práva na odpočet dane upravené v smernici 2006/112/ES.

Na tomto mieste odvolací súd pripomína, že z judikatúry SD EU vyplýva, že členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky SD EU zo 17. júla 2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29. júla 2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21. júna 2012 Mahagében, C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno 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 uvedeného prípadu vo veci samej. Na základe uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že rozsudok SD EU

vo veci Mahagében nemožno aplikovať v predmetnej právnej veci spôsobom, aký mal pravdepodobne na mysli žalobca, t. j. v jeho prospech.

Zákon o DPH stanovuje striktné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. Pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané. Navyše, v prejednávanom prípade, keďže žalobca si nadmerný odpočet DPH uplatňoval v súvislosti s oslobodením od platenia dane podľa § 43 zákona o DPH, bolo predpokladom takéhoto postupu aj preukázanie, že nadobudnutý tovar bol v Maďarskej republike aj zdanený, čo sa však nepreukázalo (medzi inými rozsudok SD EU C-409/04 vo veci Teleos). K splneniu zákonných podmienok na odpočet DPH bol preto žalobca povinný predložiť doklad o uskutočnenom obchode - reálne dodanie tovaru spoločnosti ROGARE Kft. Namiesto toho žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane na základe predložených faktúr z obchodu, ktorý sa reálne neuskutočnil. Najvyšší súd zhodne so záverom daňových orgánov konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami. Tomu nemôže svedčiť ani prehlásenie konateľa ROGARE Kft. z 9. apríla 2010.

Pokiaľ sa žalobca v daňovom konaní, alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky SD EU, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov SD EU a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené.

Avšak aj napriek tejto skutočnosti, tvrdenie žalobcu (v konaní pred prvostupňovým súdom), že z uvedených rozsudkov vyplýva záver SD EU, že nie je možné pričítať na ťarchu daňového subjektu, že si jeho obchodný partner (dodávateľ alebo odberateľ) neplní svoje daňové povinnosti, alebo sa dopustí podvodu na DPH nie je podložené, nakoľko takéto konštatovanie sa v predmetných rozsudkoch nenachádza.

Naopak, z rozhodnutí SD EU z 3. marca 2004, Transport Service, C-395/02, Zb. s. 1-1991, bod 26; z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Zb. s. 1-483, bod 54, ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 49 vyplýva, že právo platiteľa DPH, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenia, na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe nemôže byť ovplyvnené tým, že v reťazi dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ vedel, alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k DPH. Avšak, tento prípad sa týka plnení, ktoré samé osebe nie sú poznačené podvodom.

V danom prípade jadrom problému je, že podvodom je poznačené priamo plnenie, ktoré mal uskutočniť žalobca, t.j. nie plnenie, ktoré tomuto plneniu predchádzalo, alebo nasledovalo v reťazi dodávok, a preto okrem vyššie uvedeného aj z tohto dôvodu nie je možné aplikovať tieto rozsudky na daný prípad.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu a vecne správne.

Preto, ak krajský súd dospel k právnomu záveru odlišnému od záverov správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu došlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor nepovažoval odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za vecne správny.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalovaného vyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Bratislave, ako vecne nesprávny podľa § 220 OSP zmenil a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Pri rozhodovaní o náhrade trov konania vrátane trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z

ustanovení § 224 ods. 1 a § 250k OSP tak, že žalobcovi nepriznal ich náhradu, pretože nebol v konaní úspešný a žalovanému právo na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.