

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/59/2017
Identifikačné číslo spisu: 6014201597
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:6014201597.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: VOLMAX, s.r.o., Ibrányiho 1255/28, Kráľovský Chlmec, právne zastúpený advokátom JUDr. Peter Pandy, Advokátska kancelária, L. Kossutha 99, Kráľovský Chlmec, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o správnej žalobe na preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/423475/2014/4897 zo dňa 24. septembra 2014 konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa (žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/30/2015-54 zo dňa 29. septembra 2016 takto

rozhodol:

I. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/30/2015-54 zo dňa 29. septembra 2016 zamietla.

II. Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej len krajský súd alebo správny súd) zamietol podľa § 190 SSP žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/423475/2014/4897 zo dňa 24.09.2014, potvrdzujúceho rozhodnutie správca dane, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2012 v sume 92.222,62 eur. Správca dane nepriznal nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty v sume - 3.808,63 eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť v sume 88.413,99 eur. Právo na náhradu trov konania žalobcovi ako neúspešnému účastníkovi podľa § 167 ods. 1 SSP nepriznal.

2. V odôvodnení svojho rozsudku správny súd uviedol, že hlavným predmetom činnosti žalobcu bol obchod s kryštálovým cukrom a gumovým granulátom Neo Pet Resin. Správny súd mal za to, že žalobca v podstatnej časti žalobných námietok iba všeobecne poukazuje na nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného na základe údajne nedostatočne zisteného skutkového stavu. K uvedenej nekonkretizovanej námietke žalobcu uviedol, že dodávka kryštálového cukru bola podrobne preverovaná na základe dožiadaní aj na iné daňové úrady v sídlach obchodnej spoločnosti KEVOLA, s.r.o. a KALIPO

s.r.o., na základe ktorých bolo preukázané, že vyššie uvedené obchody neboli v skutočnosti realizované, čo vyplýva z výsluchu konateľa spoločnosti KEVOLA, s.r.o. Uvedená spoločnosť nevedela preukázať nadobudnutie tovaru, pričom tento tovar mal byť nakúpený v Maďarsku, prevezený do skladu do Slatiny na území Slovenskej republiky. Tovar mal byť nakúpený od spoločnosti KALIPO s.r.o. a takisto mal byť skladovaný v Slatine, avšak bližšie informácie o preprave tohto tovaru pre VOLMAX s.r.o. a jeho preberanie uvedenou firmou (žalobcom) účastníci daňového konania nevedeli poskytnúť.

3. Poukázal na obsah protokolu o daňovej kontrole, v ktorom je podrobne došetrené to, že reálny nákup tovaru žalobcom uskutočnený nebol. Krajský súd pritom zdôraznil, že pokiaľ ide o nákup a predaj kryštálového cukru v sklade v Slatine, tak nájomná zmluva o uskladnení kryštálového cukru v Slatine bola vypovedaná dňa 31.08.2012, teda už v tom čase žalobca nemohol tento tovar nakupovať z uvedeného skladu, pretože tovar pre žalobcu sa tam nenachádzal. Medzi vyššie menovanými subjektmi sa iba fiktívne vymieňali faktúry o dodávke tovaru, ale v reálnom plnení uskutočnené neboli, čo potvrdili vypočutí svedkovia: X. Q., S. H., I. G. a S. P.. Nakoniec spoločnosť KEVOLA, s.r.o. bola predaná neexistujúcemu subjektu M. O., S.. Y. S., XXXX, V..

4. Správny súd vyslovil, že zistenie správcu dane o nerealizovaných obchodoch s kryštálovým cukrom boli opodstatnené vzhľadom na postavenie ekonomicky nečinných subjektov dodávok uvedenej komodity, čo bolo jednoznačne preukázané šetrením v predmetnej daňovej kontrole. Žalobca žiadne dôkazy na preukázanie svojich tvrdení nepredložil tak v správnom daňovom konaní, ani v konaní o správnej žalobe.

5. Poukázal na to, že právo na odpočítanie dane možno uplatniť len vo vzťahu ku skutočne splatným daniam, t. j. daniam, zodpovedajúcim plneniu podliehajúcemu dani z pridanej hodnoty, resp. zaplateným z dôvodu ich splatnosti. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre. Uskutočnenie zdaniteľného obchodu je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane. V prípade, že zdaniteľný obchod podľa faktúry, z ktorej platiteľ dane odpočítal daň, nie je uskutočnený dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane. Platiteľ, ktorý nárok na odpočítanie dane uplatňuje, musí preukázať existenciu podmienok, ktoré zákonodarca stanovil pre nárok na odpočítanie dane. 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. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar a službu odberateľovi. Ak daňový subjekt dôkazné bremeno v tomto zmysle neunesie, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

6. Overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých okolností, ktoré umožnia prijať závery, či boli splnené zákonné podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane. Keďže ide o hmotnoprávne podmienky, k takému záveru nestačí len existencia faktúr, hoci tieto by obsahovali všetky formálnoprávne náležitosti. Musí sa overiť, či údaje v nich uvedené naozaj dokladujú predmetné skutočnosti. Preto k rozhodnutiu správcu dane, či uznať alebo neuznať uplatňované právo na odpočítanie dane nestačí len mechanické porovnanie výšky odpočítanej dane s príslušnými faktúrami, ale je potrebné zabezpečiť aj iné dôkazy. Ako dôkaz možno použiť v zmysle ust. § 24 ods. 4 Daňového poriadku všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti. Správca dane preto v danom prípade skúmal uskutočnenie zdaniteľných obchodov nielen z formálnej stránky, ale preveroval aj súlad skutočného stavu so stavom formálnym.

7. Podľa právneho názoru správneho súdu žalovaný dostatočným spôsobom odôvodnil svoje rozhodnutie, v dôkaznom konaní postupoval s náležitou odbornou starostlivosťou, pričom sčasti preniesol dôkazné bremeno žalobcu na správcu dane a vykonal šetrenia, ktoré iba potvrdili neexistenciu nákupu a predaja kryštálového cukru a gumového granulátu Neo Pet Resin žalobcom v predmetnom zdaňovacom období. Správny súd neuznal žalobné námietky žalobcu, keďže neboli konkretizované ani

neboli žiadnymi dôkazmi preukázané v správnom konaní.

8. Správny súd v odôvodnení svojho rozhodnutia ďalej vyslovil, že v správnom konaní nebola úloha žalovaného dokazovať, že nenastali skutočnosti, o ktorých žalobca v daňovom priznaní tvrdí, že nastali. Naopak bolo úlohou žalobcu preukázať, že tieto skutočnosti nastali. V daňovom konaní je dôkazným bremenom zaťažený daňový subjekt. Má povinnosť daň priznať a súčasne túto aj preukázať. Obsahom protokolu o daňovej kontrole môže byť preukázané kontrolné zistenie, že boli splnené podmienky nadmerného odpočtu len vtedy, ak daňový subjekt v daňovom konaní preukázal, že splnené boli. Z dôkazov, ktoré boli žalobcom predložené v daňovom konaní a zo šetrení správcu dane vyplývajú skutočnosti, o ktoré žalovaný oprel svoj záver a to ten, že realizácia predmetných zdaniteľných plnení nebola preukázaná. Žalovaný sa pri rozhodovaní spravoval úvahou, ktorú v odôvodnení rozhodnutia opísal a v rámci ktorej hodnotil vo vzájomnej súvislosti všetky skutočnosti, ktoré v konaní boli zistené. Pokiaľ si daňový subjekt uplatní právo na nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty a následne nepreukáže, že boli splnené podmienky na takýto odpočet a že teda došlo k zdaniteľnému plneniu, je dôvodný záver o tom, že zo strany daňového subjektu išlo o úmysel získať neoprávnenú výhodu od štátu.

9. Ako nedôvodnú správny súd vyhodnotil námietku, že rozhodnutie žalovaného je v rozpore s § 47 ods. 3 Správneho poriadku, nakoľko žalovaný sa pri vydávaní rozhodnutia riadil daňovým poriadkom ako základným procesným zákonom upravujúcim postup správcu dane a zúčastnených osôb pri správe daní.

10. Zamietol návrh na odklad vykonateľnosti žalovaného rozhodnutia, nakoľko žalobca sa ho domáhal bez uvedenia konkrétneho dôvodu, len s citáciou ust. § 250c

11. Proti právoplatnému rozhodnutiu krajského súdu podal sťažovateľ (žalobca) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP t. j. že krajský súd vec nesprávne posúdil a navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Košiciach zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

12. Sťažovateľ v dôvodoch kasačnej sťažnosti namietal nesprávnosť záveru krajského súdu ktorý sa stotožnil so záverom žalovaného o tom, že nedošlo k zdaniteľnému obchodu vo vzťahu k spoločnosti KEVOLA, s.r.o., resp. nedošlo k poskytnutiu zdaniteľného plnenia a preto sťažovateľovi nevzniklo právo na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. Považoval za nelogické, ak sa na jednej strane uvádza že reálne nedošlo k dodaniu tovaru od spoločnosti KEVOLA, s.r.o., na druhej strane sa uznáva ďalšie dodanie, resp. predaj tohto tovaru tretiemu subjektu.

13. Ku kasačnej sťažnosti podal žalovaný písomné vyjadrenie, v ktorom uviedol, že žiada, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Námietky sťažovateľa týkajúce sa nesprávne a v nedostatočnom rozsahu zisteného skutkového stavu a následne nesprávne vyvedeného právneho názoru sú obsahovo zhodné s jeho žalobnými dôvodmi, ku ktorým sa už vyjadril v stanovisku k žalobe. Poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/83/2015, sp. zn. 8Sžf/36/2010, sp. zn. 2Sžf/52/2010, sp. zn. 1Sž-o-KS 262/2004, z ktorých vyplýva, že pri posudzovaní nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálne právny. Táto zásada nielen umožňuje, ale aj prikazuje správcovi dane neprihliadať k simulovaným právnym úkonom, keď tieto sa reálne neuskutočnili. Nevyhnutným pre nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu, teda že tovary a služby, ktoré sú deklarované na faktúre, boli skutočne dodané platiteľom uvedeným na faktúre. Nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nevzniká len jeho uplatnením, ale až po splnení podmienok, ktorých splnenie je platiteľ povinný preukazovať a za správnosť ktorých zodpovedá. V prípade, ak ide o napr. o práce, pre daňové účely je podstatné, či boli vykonané v súlade s predloženou faktúrou. Z dôvodu ľahkej zneužitelnosti platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, musí preukázať existenciu podmienok, ktoré boli pre nárok na odpočítanie stanovené, a najmä musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Z dikcie § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vyplýva základná podmienka, za akej si môže daňový subjekt odpočítať daň z pridanej hodnoty, a to, aby išlo o tovar a službu, ktorú mu naozaj dodal

konkrétny platiteľ dane z pridanej hodnoty.

14. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie dane je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Uskutočnenie zdaniteľného obchodu je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane a v prípade, že zdaniteľný obchod podľa faktúry nie je uskutočnený dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona číslo 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou uvedenou na faktúre. Nie je povinnosťou správcu dane zisťovať, od ktorého iného dodávateľa sťažovateľ tovar prevzal, alebo akým spôsobom ho získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú tvrdenie daňového subjektu o tom, že tovar bol dodaný spoločnosťou uvedenou na faktúre ako dodávateľ. Sťažovateľom predložené dôkazy sa ukázali ako nedôveryhodné, vystavené bez reálneho podkladu. V danom prípade neboli splnené podmienky pre odpočítanie dane stanovené zákonom č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Námietky sťažovateľa uvedené v podanej žalobe, ako aj kasačnej sťažnosti nie je možné akceptovať a tieto námietky sú neopodstatnené.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s § 449 ods. 1 SSP, rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP s tým, že v deň vyhlásenia rozhodnutia 30.4.2020 bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

16. Kasačnou sťažnosťou bol napadnutý rozsudok krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/30/2015-53 zo dňa 29. septembra 2016, ktorým tento podľa § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/423475/2014/4897 zo dňa 24. septembra 2014, ktorým Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky potvrdilo podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane - daňového úradu Košice č. 9813401/5/3071663/2014/Mol zo dňa 25.06.2014. Rozhodnutia oboch stupňov daňových orgánov ako aj krajského súdu boli založené na neunesení dôkazného bremena žalobcu ohľadne skutočností, že faktúry za dodávku tovaru od spoločnosti KEVOLA s.r.o. predložené žalobcom nepreukázali hodnoverne reálne nadobudnutie tovaru od tvrdého dodávateľa, čo je hmotnoprávnou podmienkou pre priznanie nároku na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH.

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisového materiálu krajského súdu ako i žalovaného zistil, že daňový úrad Košice vykonal u sťažovateľa ako platiteľa DPH daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2012, na základe oznámenia správcu dane o daňovej kontrole zo dňa 30.10.2012, ktorá sa u sťažovateľa začala dňa 22.11.2012, kedy bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní za prítomnosti konateľa sťažovateľa (Maksym Rabulets) a správcovi dane boli odovzdané tam uvedené doklady podľa potvrdenia o zapožičaní dokladov spísaných v tento deň.

18. Výsledkom vykonanej kontroly bol protokol č. 9813401/5/5069359/2013/MihP zo dňa 12.11.2013, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole daňovému subjektu doručený dňa 21.11.2013. Daňový subjekt dňa 10.12.2013 predložil správcovi dane písomné vyjadrenie k protokolu. Správca dane dňa 13.06.2014 spísal so splnomocneným zástupcom daňového subjektu zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9813401/5/2767751/2014/MihP, ktorej hlavným predmetom bolo oboznámenie daňového subjektu s výsledkami preverovania v rámci vyrubovacieho konania.

19. Dňa 25.06.2014 správca dane vydal rozhodnutie č. 9813401/5/3071663/2014/Mol, ktorým vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2012 v sume 92.222,62 eur, nepriznal nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty v sume - 3.808,63 eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť v sume 88.413,99 eur. Rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie predmetného rozhodnutia boli závery správcu dane o porušení § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z

pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov“).

20. Kontrolou predložených dokladov správca dane zistil, že daňový subjekt VOLMAX s.r.o. odpočítal daň v celkovej sume 92.222,62 eur z 21 faktúr vyhotovených spoločnosťou KEVOLA, s.r.o., SNP 44, Šahy, IČO: 45355185, DIČ: 2022958465 za dodávky kryštálového cukru a gumového granulátu Neo Pet Resin. Správca dane pri daňovej kontrole nevychádzal len z faktúr a dokladov, ktoré mu predložil daňový subjekt VOLMAX s.r.o. a z tvrdení jeho konateľa, ale vykonal dokazovanie smerujúce k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či údaje uvedené na dokladoch odrážajú skutočnosti tak, ako nastali. Správca dane zistil, že spoločnosť KEVOLA, s.r.o., ktorá mala dodávať tovar daňovému subjektu VOLMAX s.r.o., nemala žiadnych zamestnancov ani majetok, nebola odberateľom žiadnych energií (voda, elektrina, plyn). Prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií zistil, že konateľ spoločnosti KEVOLA, s.r.o. - Attila Demeter, nar. 21.02.1968 v rumunskom registri obyvateľstva neexistuje. Jeho deklarovaná adresa pobytu nie je skutočná, na tejto adrese sa nenachádzajú žiadne byty, je tam dom, v ktorom je malý obchod, v súčasnosti zatvorený. Maďarské daňové subjekty nepriznali dodanie tovaru do iného členského štátu, konkrétne pre spoločnosť KEVOLA, s.r.o. v zdaňovacom období II. štvrtrok 2012. Spoločnosť KEVOLA, s.r.o. nepreukázala, že daň na vstupe zaúčtovala, nepreukázala, že odpočítala daň, nepreukázala, že prijala zdaniteľné plnenia, nepreukázala, že sa deklarované zdaniteľné plnenia uskutočnili, nepredložila k daňovej kontrole odberateľské a dodávateľské faktúry vrátane objednávok a dokladov o preprave.

21. Správca dane za účasti splnomocneného zástupcu daňového subjektu vypočul F. Z. P., ktorý mal byť kontaktnou osobou vo vzťahu so spoločnosťou KEVOLA, s.r.o. a ktorý správcovi dane potvrdil, že v období mesiacov apríl 2012 až jún 2012 bol konateľom spoločnosti TECHNOMIX s.r.o. K obchodnému vzťahu so spoločnosťou VOLMAX s.r.o. uviedol, že s konateľom spoločnosti VOLMAX s.r.o. - s Maksymom Rabuletsom sa pozná osobne, pomáhal mu pri založení spoločnosti, podnikaní, vybavovaní priestorov a pri ubytovaní. Za spoločnosť VOLMAX s.r.o. nevystupoval, nemal splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti. Keďže zo zákona vyplýva povinnosť pre zahraničnú osobu, ktorá je konateľom slovenskej s.r.o., za účelom získania povolenia na dlhodobý pobyt, že spoločnosť musí vykazovať obraty a zisk, F. Z. P. mu ponúkol obchodnú možnosť zúčastniť sa na obchode s cukrom. F. Z. P. uviedol, že úlohou spoločnosti VOLMAX s.r.o. bolo vykázat zisk, nakúpiť tovar od spoločnosti KEVOLA, s.r.o. a predať ho spoločnosti TECHNOMIX s.r.o. Ďalej uviedol, že tovar - cukor bol uskladnený v Západoslovenských žriedlach, a.s. v Slatine. Spoločnosti VOLMAX s.r.o. a následne aj TECHNOMIX s.r.o. kupovali tovar na sklade v Slatine, žiadnu dopravu nezabezpečovali, tovar sa predal na sklade bez prepravy. Správca dane uvedenú výpoveď F. Z. P. vyhodnotil tak, že F. Z. P. potvrdil, že spoločnosť VOLMAX s.r.o. vykonávala činnosť nie za účelom podnikania, nešlo o vykonávanie bežných obchodných transakcií za účelom dosahovania zisku z podnikania, ale za účelom dosiahnutia výhody - za účelom získania povolenia na dlhodobý pobyt.

22. Správca dane dňa 08.04.2014 vykonal miestne zisťovanie v sídle spoločnosti Západoslovenské žriedla, a.s. a zistil, že spoločnosť Západoslovenské žriedla, a.s. mala v roku 2012 uzatvorenú Zmluvu o konsignačnom sklade so spoločnosťou KEVOLA, s.r.o., platnosť zmluvy bola do 31.12.2012, ale z dôvodu rekonštrukcie priestorov bola zo strany konsignatára vypovedaná 31.08.2012. Na základe zmluvy konsignant KEVOLA, s.r.o. neplatil konsignatárovi odmenu, nakoľko tieto náklady preniesol tretej strane, t. j. na odberateľa tovaru. Podľa vyjadrenia splnomocnenej zástupkyne spoločnosti Západoslovenské žriedla, a.s., všetky výdavky vzniknuté pre spoločnosť KEVOLA, s.r.o. boli vyfakturované spoločnosti TECHNOMIX s.r.o. Na otázku správcu dane, či vie potvrdiť príjem a výdaj tovaru do a z priestorov skladu podľa predložených faktúr, splnomocnená zástupkyňa uviedla, že spoločnosť Západoslovenské žriedla, a.s. nevedla pre konsignanta skladové karty, ani príjemky a výdajky tovaru. Na otázky správcu dane, akým spôsobom bol avizovaný príjem tovaru do skladu od spoločnosti VOLMAX s.r.o., respektíve, kým bolo vykonané avízo o termíne vyloženia tovaru v sklade spoločnosti Západoslovenské žriedla, a.s. a akým spôsobom bol overený výdaj tovaru zo skladu odberateľa tovaru, kým bolo vykonané avízo o termíne nakladania tovaru v sklade spoločnosti Západoslovenské žriedla, a.s., nevedela odpovedať, uviedla iba to, že so spoločnosťou VOLMAX s.r.o.

nemali uzatvorenú zmluvu o konsignačnom sklade. Ďalej správcovi dane uviedla, že príjem a výdaj tovaru bol potvrdený na CMR dokladoch podpisom pracovníka odbytu spoločnosti Západoslvenské žriedla, a.s. a opečiatkovaním pečiatkou spoločnosti, s ktorou mali uzatvorenú zmluvu o konsignačnom sklade. Všetky záležitosti, ktoré súviseli so skladovaním tovaru a výrobkov v Západoslvenské žriedla, a.s. malo na starosti odbytové stredisko (G. S., X. Z. a K. I.). Oni disponovali aj s pečiatkami za spoločnosti, s ktorými mali podpísané zmluvy o konsignačnom sklade. Na otázku, kam bol tovar vyexpedovaný, uviedla, že tento údaj sa nachádza na CMR dokladoch. Ďalej uviedla, že areál spoločnosti Západoslvenské žriedla, a.s. nebol vybavený kamerovým systémom, ktorý by zaznamenal pohyb motorových vozidiel do a zo skladu. Splnomocnená zástupkyňa uviedla, že spoločnosť Západoslvenské žriedla, a.s. mala uzatvorené zmluvy o konsignačnom sklade so spoločnosťami KEVOLA, s.r.o., STRONGFOOD s.r.o. a TECHNOMIX s.r.o., ktoré tam v preverovanom období skladovali tovar. Druh a množstvo tovaru je uvedené na CMR dokladoch. Podkladom fakturácie konsignačných služieb odberateľom boli faktúry vystavené na základe zmluvy o konsignačnom sklade. Celková rozloha skladovacej plochy je cca 6 000 m², ktoré boli v tomto období zväčša naplno využité, nakoľko tam skladovala tovar aj spoločnosť Západoslvenské žriedla, a.s. Aj keď daňový subjekt VOLMAX s.r.o. v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2012 uviedol dodanie tovaru a služieb - základ dane (riadok 3) 462.599,04 eur, daň (riadok 4) 92.519,78 eur, správca dane neuznal reálnosť zdaniteľných obchodov týkajúcich sa nákupu kryštálového cukru a Neo Pet Resin od spoločnosti KEVOLA, s.r.o. a vzhľadom na skutočnosť, že daňový subjekt VOLMAX s.r.o. vystavil faktúry za dodanie tovaru v zmysle § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov, z ktorých mu vznikla povinnosť odvodu dane v zmysle ust. § 69 ods. 5 správca dane ponechal daň, ktorú bol platiteľ povinný odvieť z titulu vystavenia faktúry v súvislosti s ďalším dodaním sporného tovaru, vo výške uvedenej v daňovom priznaní.

23. Správca dane teda skúmal uskutočnenie zdaniteľných obchodov nielen z formálnej stránky, ale preveroval aj súlad skutočného stavu so stavom formálnym. Odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov považoval správca dane za neoprávnené z dôvodu, že faktúry vystavené formálne dodávateľom s náležitosťami podľa § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov nezakladá zásadnú podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr, aj s ohľadom na skutočnosť, že nebolo preukázané skutočné dodanie tovaru daňovému subjektu VOLMAX s.r.o. od spoločnosti KEVOLA, s.r.o. V odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol všetky predložené a získané dôkazy, ako aj ich hodnotenie a záver, ktorý ich zhodnotením vplynul.

24. Žalovaný odvoláciu námietku daňového subjektu o nepreskúmateľnosti odvolaním napadnutého rozhodnutia a o jeho rozpore s ust. § 63 ods. 5 Daňového poriadku vyhodnotil ako neopodstatnenú. K právnenému vyhodnoteniu zistených skutočností zdôraznil, že z vyjadrení daňového subjektu VOLMAX s.r.o. vyplynulo, že pri deklarovanych obchodoch s kryštálovým cukrom a gumového granulátu Neo Pet Resin sa spoliehal iba na tvrdenia tretej osoby a sám nepodnikol dostatočné kroky na to, aby tieto informácie preveril (napr. ich dôveryhodnosť, informácie o solventnosti obchodných partnerov a v neposlednom rade i o ich spôsobilosti k obchodným vzťahom). Ak zdaniteľné obchody medzi spoločnosťami KALIPO, s.r.o. - KEVOLA, s.r.o. - VOLMAX s.r.o. neboli reálne, neboli reálne ani dodania deklarované daňovým subjektom VOLMAX s.r.o. pre spoločnosť TECHNOMIX s.r.o. Samotné dodávky spochybnil aj F. P. - bývalý konateľ spoločnosti TECHNOMIX s.r.o. (od 28.08.2014 je uvedená spoločnosť vymazaná z obchodného registra), ktorý správcovi dane uviedol, že za účelom získania povolenia na dlhodobý pobyt konateľa spoločnosti VOLMAX s.r.o., táto spoločnosť musela vykazovať obraty a zisk a že úlohou daňového subjektu VOLMAX s.r.o. bolo vykázat zisk, nakúpiť tovar od spoločnosti KEVOLA, s.r.o. a predať ho spoločnosti TECHNOMIX s.r.o.

25. K námietke týkajúcej sa nesprávnej aplikácie § 71 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov poukázal na kompatibilitu zákona o DPH s príslušnými ustanoveniami Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a postup správcu dane, ktorý ponechal daň, ktorú je platiteľ dane povinný odvieť z titulu, že túto daň uviedol na faktúre vyhodnotil ako logický, správny a v súlade s ust. § 69 ods. 5 a ust. § 71 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov.

26. Podľa § 24 ods. 1 až 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní, daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

(2) Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

(3) Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

27. Podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ 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.

(2) 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

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

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

29. Úlohou správneho súdu pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia o postupe správneho orgánu je preskúmať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesno právnymi predpismi.

30. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie predchádzajúce a to najmä z pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

31. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Košiciach a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, nezistil žiaden dôvod, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku s ktorými sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne.

32. Na doplnenie právnej argumentácie v prejednávanej veci kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu SR sp. zn. II ÚS 705/2017 zo dňa 15.11.2017, podľa ktorého, „východisko argumentácie súdov, podľa ktorého v prípade správcov dane preukázaných pochybností uskutočnených zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt je možné považovať za ústavné konformné. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymerania a výbere dane. Pri definovaní úlohy súd v oblasti zisťovania skutkového stavu v správnom súdnictve je potrebné mať na pamäti princíp delby moci medzi výkonnou mocou (v tomto prípade stelesnenou správnymi orgánmi) a súdnou mocou. Súd v správnom súdnictve vykonáva dokazovanie iba veľmi výnimočne a to najmä s cieľom verifikovať dôkazy vykonané v správnom konaní. Všeobecný súd sa pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v zásade neobmedzí na

otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádzal, nie sú pochybné, či umožňujú učiniť skutkový záver, ku ktorému dospel správny orgán. Takýto postup nie je v rozpore so zásadou primeranosti a ústavnosti konania".

33. V otázke významu posudzovania dôkazného bremena poukazuje na rozsiahlu judikatúru k uvedenej právnej problematike, napr. rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn. 2Sžf/4/2009, 5Sžf/63/2011, 5Sžf/52/2011, 3Sžf/100/2012 ako aj rozhodnutie Ústavného súdu SR pod č. k. III ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.2.2011, z ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si so zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH, a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok.

34. Nemožno opomenúť, že vnútroštátnu právnú úpravu dane z pridanej hodnoty je potrebné vykladať v súlade s právom Európskej únie, predovšetkým Smernicou Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty s jej právnou úpravou pre túto nepriamu daň. Z ustálenej judikatúry Európskeho súdneho dvora vyplýva právo členských štátov vnútroštátnym právom zabezpečiť v záujme ochrany oprávnených nárokov štátov na inkaso, DPH, podmienky na zamedzenie zneužívania jednotného systému DPH, avšak s prihliadnutím na zásadu proporcionality so zamedzením neprímeraného zásahu do práv platiteľov DPH na vrátenie DPH nimi zaplatenej v súvislosti so zabezpečením ich zdaniteľných plnení na vstupe.

35. Na základe uvedeného treba skonštatovať, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu veci, zákonne vykonaným a hodnoteným dokazovaním, preto nebolo porušené ani právo žalobcu na spravodlivý proces.

36. Žalobné námietky neodôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia krajským súdom, nakoľko postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom, keď žalovaný konštatoval nesplnenie podmienok s poukazom na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) Zákona o DPH v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH.

37. Rovnako námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti (rozsah dôvodov ktorej je na hranici pre neuznanie splnenia požiadaviek § 440 ods. 2 SSP) neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia krajského súdu, preto kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 ods. 1 SSP zamietol.

38. O náhrade trov konania Najvyšší súd SR rozhodol tak, že procesne neúspešnému sťažovateľovi ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP).

39. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR v pomere hlasov 3:0 (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.