

Súd: Krajský súd xxxxx
Spisová značka: 11S/195/2014
Identifikačné číslo spisu: 4014201080
Dátum vydania rozhodnutia: 17. júna 2015
Meno a priezvisko: JUDr. Marta Molnárová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2015:4014201080.2

ROZSUDOK

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Marty Molnárovej a členiek senátu JUDr. Dariny Vargovej a JUDr. Violy Takáčovej, PhD., v právnej veci žalobcu: ELLE - ELLE, s.r.o., so sídlom Mostná 15, xxxxx, IČO: 36 543 900, zastúpený JUDr. Máriou Konrádovou, advokátkou, so sídlom Farská 9, xxxxx, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 12. septembra 2014č. 1100304/1/406750/2014, takto

r o z h o d o l :

Súd žalobu z a m i e t a .

Žalobcovi náhradu trov konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

Žalobca podanou žalobou zo dňa 20. 11. 2014 žiadal, aby súd preskúmal a zrušil rozhodnutie žalovaného, ako i rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu xxxxx č. 9401401/5/1975720/2014 zo dňa 16. 05. 2014 vydané podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorým správca dane za zdaňovacie obdobie august 2012 určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 450.960,- eur a znížil nadmerný odpočet za zdaniteľné obdobie mesiaca august 2012 zo sumy 451.297,78 eur na sumu 337,78 eur. Poznamenal, že správca dane mu neuznal odpočet DPH za nákup skla Slovglass od dodávateľa PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. v sume 450.960,- eur z faktúry č. 1209/19145 zo dňa 04. 09. 2012 (DZP 31. 08. 2012, dátum splatnosti: 05. 12. 2012/ v celkovej sume 2.705.760,- eur, ZD: 2.254.800,- eur). Vzhľadom na to, že správca dane počas kontroly argumentoval tým, že tovar nebol použitý na zdaniteľné plnenie, aj napriek prebiehajúcej kontrole žalobca časť tovaru predal talianskej spoločnosti STILEANTICO - S.R.L. Doklad o prevzatí tovaru vyhotovil žalobca pri vyskladnení a vystavovaní faktúry, avšak vzhľadom na to, že v auguste sú v Taliansku dovolenky a tam nemal tovar

kto reálne prevziať, doprava a prevzatie tovaru sa zrealizovali až v mesiaci september 2013. Argument, že spoločnosť STILEANTICO - S.R.L. nie je platca DPH, nie je pravdivý. Naviac, pokiaľ by aj odberateľ nebol platcom DPH, neznamená to, že tovar nebol vyvezený a dodaný, ale len skutočnosť, že žalobca musí DPH odvieť na Slovensku. Na základe skutočností, ktoré zistil správca dane počas výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie mesiaca august 2012, u žalobcu neprišlo k potvrdeniu práva odpočítať daň z tovaru, a to za kúpu skla Slovglass od dodávateľa PARFUMI A KOZMETIKA s.r.o., nakoľko právo odpočítať daň z tovaru a služby vzniká podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v deň, kedy pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Existencia priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe, ktoré sú dôvodom pre vznik nároku na odpočet dane, je nevyhnutná ešte pred tým, ako je zdaniteľná osoba (platiteľ) oprávnená na odpočet DPH. Nesúhlasil s tvrdením správcu dane, že nepreukázal priame a bezprostredné spojenie fakturovaného tovaru so svojimi uskutočnenými zdaniteľnými obchodmi a správcovi dane nepredložil dôkazy, čím došlo k porušeniu ust. § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., keď žalobcovi nevznikol nárok na odpočítanie dane z faktúry č. 1209/19145 zo dňa 04. 09. 2012. Poukázal na § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. a na rozsudok Súdneho dvora ES C- 98/98 z 08. 06. 2000. Namietal, že zamestnanci správcu dane sa nevysporiadali jednak s otázkou, ako a čím žalobca porušil ust. § 49 ods. 2 písm. a/. Mal za to, že jediným dôvodom na neuznanie nadmerného odpočtu je skutočnosť, že tovar je ešte na sklade a nie je celý predaný, pričom takýto dôvod na neuznanie odpočtu zákon nepozná. Zdôraznil, že je paradoxné, že práve správca dane svojím konaním spôsobil, že nemôže tovar ďalej predávať, nakoľko od začatia kontroly, takmer po 2 rokoch odo dňa podania daňového priznania za august 2012, mu bolo až v mesiaci jún 2014 doručené rozhodnutie o tom, že nadmerný odpočet z nakúpeného tovaru vo výške 450.960,- eur mu nebol priznaný. Konštatoval, že konateľ p. Sicurelli predtým, ako tovar kúpil rokoval s výrobcami sklenených predmetov v Taliansku, napr. spoločnosťou Toscanello S. R. L., spoločnosťou STILEANTICO S.R.L., ktorí mali záujem odkúpiť väčšie množstvo skla práve nižšej kvality, ktoré používajú na výrobu sklenených predmetov. Až po preverení tejto skutočnosti pristúpil žalobca k nákupu skla od spoločnosti PARFUMI A KOZMETIKA s.r.o., lebo táto mala záujem o odpredaj celej dodávky skla. Súčasťou dodávky bolo sklo vyššej aj nižšej kvality, pričom práve na sklo nižšej kvality mala spoločnosť predbežne dohodnutých odberateľov, a preto bola presvedčená, že sklo vyššej kvality sa jej určite podarí predat'. Žalobca mal za to, že splnil všetky podmienky na odpočet DPH. Žalobca požiadal o odklad vykonateľnosti žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Žalovaný podal v predmetnej veci písomné vyjadrenie zo dňa 05. 03. 2015, v ktorom žiadal, aby súd žalobu ako nedôvodne podanú zamietol. Uviedol, že trvá na výroku žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného a poukázal na odôvodnenie tohto rozhodnutia ako aj dôkazy, ktoré sú súčasťou spisu. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie august 2012. Správca dane kontrolou zistil, že žalobca v zdaňovacom období august 2012 uplatnil odpočítanie dane z došlej faktúry č. 1209/2015 zo dňa 04. 09. 2012 od daňového subjektu PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o., dátum zdaniteľného plnenia 31. 08. 2012 za dodanie skla Slovglass 1 set, základ dane = 2 254 8000,- eur, DPH = 450 960,- eur. Správca dane preveroval reálnosť uskutočnenia na dodávateľskej faktúre uvedeného zdaniteľného obchodu a oprávnenosť odpočítania dane. Konštatoval, že daňový subjekt (žalobca) povinnosť predložiť dôkazy preukazujúce priame a bezprostredné spojenie predmetu faktúry č. 1209/19145 s jeho výstupnými plneniami, a to uskutočnenými zdaniteľnými obchodmi, ani po opakovanej výzve nespĺnil. Správca dane na základe zistených skutočností dospel k záveru, že k vývozu tovaru (skla) do iného členského štátu neprišlo a písomnosti, ktoré predložil žalobca ním boli predložené účelovo a nepreukázal pritom dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle ust. § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH. Správca dane v systéme VIES preveril platnosť IČ DPH zahraničného odberateľa, spoločnosti STILEANTICO - S.R.L. a zistil, že toto číslo je neplatné, tzn. STILEANTICO - S.R.L. nie je platiteľom DPH v inom členskom štáte a tovar uvádzaný na faktúre č. 50130003 zo dňa 28. 08. 2013 nemôže byť dodaný v zmysle ust. § 43 ods. 1 zákona o DPH, t. j. s oslobodením od dane. Správca dane po preskúmaní spisového materiálu, dôkazných prostriedkov a informácií z verejne prístupných zdrojov, dospel k záveru, že daňový subjekt počas výkonu daňovej kontroly nepreukázal, že deklarovaný obchod so sklom Slovglass bol súčasťou jeho ekonomickej

činnosti. Zdôraznil, že neprišlo k potvrdeniu práva na odpočítanie dane z tovaru (sklo Slovglass 1 set) od PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. deklarovaneho faktúrou č. 1209/19145 zo dňa 04. 09. 2012, nakoľko podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Uviedol, že je nepravdivé tvrdenie žalobcu, že konateľ predtým ako kúpil tovar (sklo), rokoval s výrobcami sklenených predmetov v Taliansku, pričom toto tvrdenie bolo vyvrátené konateľom samým. Vo vyjadrení zo dňa 13. 01. 2013 konateľ žalobcu sa do zápisnice u správcu dane vyjadril, že PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. predá žalobcovi tovar (sklo) a následne on bude hľadať odberateľa v Taliansku. Správca dane preveril žalobcom predloženú odberateľskú faktúru pre talianskeho odberateľa STILEANTICO - S.R.L. s pečiatkou a podpisom odberateľa a dátumom prevzatia tovaru odberateľom v inom členskom štáte zo dňa 30. 08. 2013 spolu s faktúrou za prepravu. Konštatoval, že je z nich evidentné, že k prevzatiu tovaru v inom členskom štáte malo prísť dňa 30. 08. 2013, pričom doprava mala byť vykonaná podľa záznamu o výkone v zahraničnej preprave v dňoch 19. 09. 2013 - 20. 09. 2013, t. j. takmer tri týždne po tzv. prijatí tovaru odberateľom v inom členskom štáte (Taliansko). Z uvedeného je zrejmé, že keď mal byť tovar prepravený v dňoch 19. - 20. 09. 2013, nemohol odberateľ v inom členskom štáte prijať tovar tri týždne pred vykonaním prepravy, t. j. 30. 08. 2013. Správca dane teda na základe zistených skutočností dospel k záveru, že k vývozu tovaru (skla) do iného členského štátu neprišlo a predložené písomnosti boli predložené daňovým subjektom účelovo, pričom nepreukázal dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Správca dane dňa 20. 01. 2014 vykonal miestne zisťovanie za účelom fyzickej inventúry tovaru (skla a výrobkov zo skla) v areáli bývalého PD vo Veľkom Lapáši na základe inventárneho súpisového zásob tovaru, ktorého sa zúčastnili splnomocnený zástupca žalobcu p. O. U. a externá pracovníčka žalobcu p. U.. Správca dane konštatoval, že fyzickú inventúru nebolo možné vykonať, nakoľko zo strany žalobcu na ňu neboli vytvorené podmienky, dokonca vybrané druhy tovaru sa v sklade fyzicky vôbec nenachádzali. Nakoľko daňový subjekt nedeclaroval správcovi dane počas výkonu daňovej kontroly, ani počas vyrubovacieho konania vyskladnenie týchto vybraných druhov tovaru, správca dane dospel k záveru, že tovar nikdy neexistoval, nikdy sa nenachádzal v sklade vo Veľkom Lapáši, tovar v sklade bol účelovo navozený, súpis tovarových zásob nesúhlasí s tovarom na sklade a bol účelovo vyhotovený pre správcu dane. Žiadal prejednať vec s nariadením pojednávania.

Krajský súd ako súd vecne a miestne príslušný (§ 246 ods. 1, § 246a ods. 1 OSP), preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 12. 09. 2014, ako aj konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu v rozsahu dôvodov žaloby (§ 249 ods. 2 OSP), na pojednávaní a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol. Súd takto rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Z predloženého administratívneho spisu, týkajúceho sa žalobcu, súčasťou ktorého je i spis prvostupňového správneho orgánu, teda správcu dane, súd zistil, že dňa 22.1 1.2 012 sa začala v priestoroch sídla daňového subjektu (žalobcu) vykonávať daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, a to na základe poverenia zo dňa 05. 11. 2012. V predložennom spise sa nachádza daňové priznanie dane z pridanej hodnoty žalobcu za august 2012 zo dňa 25. 09. 2012, zmluva o prenájme nebytových priestorov zo dňa 15. 12. 2012 a faktúra č. 1209/19145 zo dňa 04. 09. 2012, z ktorej vyplýva, že dodávateľ spoločnosť PARFUMI A KOZMETIKA s.r.o. dodal žalobcovi (odberateľ) sklo Slovglas podľa zmluvy 1 set v sume 2 705 760,-eur. Zo zápisníc o ústnom pojednávaní zo dňa 10. 12. 2012, 20. 12. 2012 a 14. 01. 2013 vyplýva, že ústnych pojednávaní sa zúčastnil splnomocnený zástupca žalobcu Ing. U. (zápisnica zo dňa 10. 12. 2012), konateľka spoločnosti PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. Ing. Kraščeniová (zápisnica zo dňa 20. 12. 2012) a konateľ žalobcu Leo Sicurelli (zápisnica zo dňa 14. 01. 2013), za účelom vysvetlenia a podania informácie k zdaniteľnému obchodu za zdaňovacie obdobie 08/2012 medzi daňovým subjektom (žalobcom) ako odberateľom a subjektom PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. ako dodávateľom. Z úradného záznamu, spísaného dňa 14. 01. 2013, vyplýva, že zamestnanci správcu dane vykonali v skladových priestoroch žalobcu obhliadku skladovacích priestorov a uskladneného tovaru. Žalobca predložil správcovi dane inventarizačný zápis a súpis tovarových zásob - inventúru. Súčasťou administratívneho spisu je aj faktúra č. 50130003 zo dňa 28. 08. 2013 a faktúra č. 130162 zo

dňa 20. 09. 2013. S výsledkami a závermi vykonanej daňovej kontroly bol oboznámený žalobca, čo vyplýva zo zápisnice z ústneho pojednávania zo dňa 08. 10. 2013. O výsledku zistenia z daňovej kontroly bol spísaný protokol č. j.: 9401401/5/4719462/2013 zo dňa 18. 10. 2013. K protokolu z vykonanej daňovej kontroly sa písomným podaním zo dňa 07. 11. 2013 vyjadril žalobca.

Správca dane - Daňový úrad xxxxx dňa 16. 05. 2014 vydal rozhodnutie č. 9401401/5/1975720/2014, ktorým prvostupňový správny orgán podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov určil žalobcovi rozdiel v sume 450.960,- eur na dani z pridanej hodnoty a znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie mesiaca august 2012 zo sumy 451.297,78 eur na sumu 337,78 eur. Proti uvedenému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, v ktorom uviedol dôvody svojho nesúhlasu s rozhodnutím a žiadal rozhodnutie zrušiť. Žalovaný správny orgán rozhodnutím zo dňa 12. 09. 2014 č. 1100304/1/406750/2014 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu xxxxx dňa 16. 05. 2014.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (účinný v kontrolovanom období), 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

a) 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.

V preskúmvanej veci súd vychádzal zo zásady iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z ust. § 249 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, teda konkrétne tvrdenie žalobcu (osobitná náležitosť žaloby), že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím správneho orgánu, pričom musí ísť o subjektívne práva, vyplývajúce z právneho predpisu. Žalobca ale musí poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie práva. Konanie správneho súdnictva však nie je pokračujúcim správnym konaním, súd nevykonáva dokazovanie (nenahrádza činnosť správneho orgánu pri zisťovaní skutkového stavu), pre súd je rozhodujúci stav, ktorý tu bol v čase vydania rozhodnutia (§ 250i ods. 1 OSP). Správny súd pri preskúmvaní rozhodnutia daňových orgánov teda nie je súdom skutkovým (okrem prípadov podľa § 250i ods. 2 OSP), ale súd posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia daňového orgánu.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len Daňový poriadok), 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 § 3 ods. 3 citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a súd nezistil pochybenie v postupe oboch daňových orgánov, ani ich porušenie podľa Daňového poriadku, ako uvádza 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. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa obrátil s konkrétnymi otázkami na vypočutých svedkov a zabezpečil si dôkazy zo systému VIES.

Ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Je pochopiteľné a bežnou praxou, že preverenie nákupu tovaru daňovým subjektom uplatňujúcim si nárok na vrátenie DPH a splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, správca dane preveruje u dodávateľa tovaru výsluchom konateľ a (alebo povereným zástupcom), prípadne kontrolou ním vedeného účtovníctva a iných skutočností, ktoré potom správca dane vyhodnotí každú zvlášť a všetky vo vzájomnej súvislosti.

V preskúmvanej veci takto postupoval správca dane i u žalobcu ako daňového subjektu, keďže žalobca si v zdaňovacom období august 2012 uplatnil odpočítanie dane z došej faktúry č. 1209/2015 zo dňa 04. 09. 2012 od dodávateľa PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o., dátum zdaniteľného plnenia 31. 08. 2012 za dodanie skla Slovglass 1 set, základ dane = 2 254 800,- eur, DPH = 450 960,- eur. Správca dane vypočul konateľku spoločnosti PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. Ing. Krašeničová, ktorá uviedla (zápisnica zo dňa 20. 12. 2012), že celý obchod so sklom od spoločnosti Slovglass Poltár, s.r.o. „v konkurze“ Poltár sprostredkoval správca konkurznej podstaty Ing. G. M., s ktorým jednal jej manžel. Obchod sa uskutočnil podľa fa č. 3099120046 zo dňa 24. 07. 2012 a fa č. 3099120047 zo dňa 25. 07. 2012, ktoré boli uhradené dňa 02. 08. 2012 (89.400- eur) a dňa 03. 09. 2012 (89.400- eur). Nakúpený tovar sa nachádzal v Poltári a v čase jej výpovede u správcu dane, podľa vyjadrenia konateľky „mal byť navezený do areálu bývalého družstva vo Veľkom Lapáši“. Konateľka spoločnosti tiež uviedla, že pozná konateľa žalobu Leo Sicurelli a obchod s touto spoločnosťou dojednali spolu s manželom a o úhrade faktúry č. 1209/2015 zo dňa 04. 09. 2012 od žalobcu ku dňu 20. 12. 2012 nemá vedomosť.

Konateľ žalobcu Leo Sicurelli bol vypočutý za účelom vysvetlenia a podania informácie k zdaniteľnému obchodu za zdaňovacie obdobie 08/2012 medzi daňovým subjektom (žalobcom) ako odberateľom a subjektom PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. ako dodávateľom (zápisnica zo dňa 14. 01. 2013) uviedol, že konateľku pozná, ona ho v júli 2012 oslovila, že má na predaj sklo a či on má možnosť toto sklo predat' do Talianska. Dohodli sa na predaji a že on bude hľadať odberateľa v Taliansku. Prepravu skla do skladov vo Veľkom Lapáši zabezpečila konateľka spoločnosti PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o. Ing. Krašeničová a k úhrade tovaru nedošlo a táto bude prebiehať postupne po zabezpečení odberateľov v Taliansku. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil i odberateľskú faktúru pre talianskeho odberateľa STILEANTICO - S.R.L. zo dňa 28. 08. 2012 na sumu 11.521,19 eur s oslobodením od DPH s pečiatkou a podpisom odberateľa a dátumom prevzatia tovaru odberateľom v inom členskom štáte zo dňa 30. 08. 2013 spolu s faktúrou o výkone v zahraničnej prepravy v dňoch 19. 09. 2013 - 20. 09. 2013, teda tri týždne po tzv. prijatí tovaru odberateľom v Taliansku.

Správca dane preveroval realnosť uskutočnenia tejto (objemnej), dodávky skla od deklarovaného dodávateľa, ako i samotnú existenciu deklarovaného tovaru podľa faktúry, ktorý nebol bližšie špecifikovaný, označený účtovným kódom tak, aby ho nebolo možné zameniť s iným tovarom a aby ho bolo možné identifikovať podľa inventarizačných skladových kódov žalobcu, na mieste jeho uskladnenia v prenajatých skladových priestoroch žalobcom (objekt bývalého PD Veľký Lapáš). Zamestnanci správcu dane vykonali u žalobcu obhliadku skladovacích priestorov a uskladneného tovaru dňa 14. 01. 2013 (plechová hala s množstvom paliet s krabicami), opakovane 20. 01. 2014 za účelom vykonania fyzickej kontroly podľa inventarizačných zápis a súpis tovarových zásob predložených správcovi dane samotným žalobca dňa 26. 03. 2013 a 31. 07. 2013. Listiny predložené žalobcom nemali náležitosti účtovných listín o evidencii tovar (skladových zásob) a inventarizácii (chýbali mená inventarizačnej komisie, ich funkčné zloženie, podpisy a pod) o účtovníctve. Zamestnanci správcu dane sa snažili fyzicky overiť tvrdenia žalobcu, že dodaný tovar riadne skladuje a je dostupný na kontrolu, na mieste samom, o čom svedčí zápisnica zo dňa 20. 01. 2014, za účasti splnomocnených zástupcov žalobcu (O. U., p. U.), avšak konštatovali, že tovar bol naložený na paletách, resp. v kliebkach do výšky 5 - 7 metrov. Pre jeho nedostupnosť (krabice boli znečistené,

previazané PVC fóliou, skladové priestory znečistené, hygienicky neudržiavané, čo sa javí v rozpore vzhľadom na označený druh tovaru podľa fa. a pod.) nebolo možné skontrolovať, aký tovar žalobca v kontrolovaných priestoroch skladuje a pokiaľ správca dane chcel skontrolovať vybraný druh tovaru podľa uvedených kódov v predložennom inventarizačnom súpise tovarov a zásob žalobcom, tento sa tam nenachádzal a ani ďalšie náhodne vybrané druhy tovarov nebolo možné porovnať. Na základe takto zisteného skutkového stavu i súd je toho názoru, že tovar podľa kódového označenia v predložennom inventarizačnom súpise tovarov a zásob sa v kontrolovanom sklade nenachádzal a žalobca vierohodným spôsobom nepreukázal, že nákup tovaru (neidentifikovateľného skla) od dodávateľa Parfums a kozmetika, s.r.o. xxxxx podľa faktúry č. 1209/2015 zo dňa 04. 09. 2012, z ktorej si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie podľa zákona o DPH bol súčasťou jeho ekonomickej činnosti v zmysle rozsudku Súdneho dvora ES č. C-98/98 bod. 24 čl. 2 prvej smernice a čl. 17/2,3 a 5 Šiestej smernice rady, a to, že splnenie podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH je nevyhnutné ešte predtým, ako je zdaniteľná osoba oprávnená uplatniť si nárok na odpočet na vstupe, na čo poukazuje i žalovaný.

Súd považuje za potrebné uviesť, 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, ale bo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Pokiaľ si žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľná transakcia (obchod) bola reálne uskutočnená tak, ako ju deklaroval v daňovom priznaní alebo v zmysle predložených dokladov, konkrétne identifikovateľná, aby bolo možné zistiť účel zdaniteľného plnenia (napr. rozsudok NS SR sp. zn. 3 Sžf/20/2009), a to aj osobou uvedenou na týchto dokladoch, čo žalobca nevedel listinami preukázať, i keď ho zaťažuje dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z.

Základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane je, aby sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo a aby boli splnené vecné a časové podmienky na odpočítanie dane. V administratívnom konaní bolo vykonané rozsiahle dokazovanie dožiadaním, ohliadkou miesta sídla žalobcu, výsluchom konateľa, predložením listín, a pod. Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona č. 222/2004 Z. z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť. Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Odpočet DPH si žalobca uplatnil sám preto je povinný preukázať reálne uskutočnenie deklarovaného tovaru, mať k dispozícii všetky doklady a že deklarovaná daňová transakcia podľa predloženej faktúry, z ktorej si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie podľa zákona o DPH, bola súčasťou jeho ekonomickej činnosti v zmysle § 3 ods. 1, 2 zákona o DPH, že „zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb...“. Pokiaľ si žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený tak, ako ju deklaroval v daňovom priznaní alebo v zmysle predložených dokladov, a to aj osobou uvedenou na týchto dokladoch, čo žalobca nevedel listinami preukázať, i keď ho zaťažuje dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z.

Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (napr. rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade 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 toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagében kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11). Súdny

dvor Európskej únie v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES. 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 v rozpore so zákonom. Členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (rozsudky Súdneho dvora Európskej únie 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, Józwiak, 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 dane z pridanej hodnoty a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolnosti uvedeného prípadu vo veci samej. V súlade s článkom 273, prvým odsekom smernice 2006/112 členské štáty môžu uložiť iné povinnosti ako uvedené v tejto smernici, ak ich považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom.

Zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov. Súd je toho názoru, že neznalosť zákona neospravedľuje („ignorantia iuris non excusat“), a preto aj v podnikateľskej sfére sa následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní (napr. rozsudky NS SR č. 5Sžf/25/2011, č. 4Sžf/25/2011). Daňový subjekt, ktorý podniká, má sa riadiť Ústavou SR a je povinný dodržiavať zákony, teda riadiť sa zákonom o DPH ako podnikateľ, ktorý má nielen práva voči štátu, ale aj povinnosti. Je povinnosťou žalobcu ako podnikateľa, pokiaľ je platcom DPH, aby si tieto povinnosti osvojil, tieto dodržiaval a riadil sa uloženými povinnosťami podľa zákona. Toto jednoznačne vyplýva i z § 2 zák. č. 1 o Zbierke zákonov Slovenskej republiky, ako to uvádza žalovaný, že o všetkom, čo bolo v zbierke zákonov uverejnené, platí domnienka, že dňom uverejnenia sa stalo známym každému, koho sa to týka.

Obchodné prípady (nákup skla a jeho čiastočný predaj do Talianska), ktoré žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenia a ku ktorým predložil faktúry, však nespĺňajú atribúty daňových transakcií podľa zákona o DPH. Podľa názoru súdu žalovaný na základe dostatočne preukázaného skutkového stavu dospel k správnejmu záveru, že žalobca je povinný zaplatiť rozdiel dane za predmetné obdobie, nakoľko v danej veci bol deklarovaný (fiktívny) obchod medzi obchodnými spoločnosťami, ktorý začal u spoločnosti (dodávateľa žalobcu) PARFUMI A KOZMETIKA, s.r.o., (predtým spoločnosti Slovglas Poltár, s.r.o. „v konkurze“) a mal skončiť ako oslobodená dodávka tovaru (§ 43 ods. 1 zákona o DPH) v inom členskom štáte (Taliansko), čo žalobca sám uviedol do zápisnice a žalobca sa na uvedenej činnosti podieľal. Súd preto opakovane poukazuje na potrebu preukázania nároku na odpočítanie dane v zmysle zákona. Listinné dôkazy (faktúry od dodávateľa) samy osebe nie sú bez ďalšieho dôkazom o tom, že zdaniteľný obchod bol medzi účastníkmi reálne uskutočnený na jasne identifikovateľný tovar ako súčasť ekonomickej činnosti žalobcu.

Účelom zákona o DPH, ktorý transponoval Smernicu Rady EÚ č. 2006/112/ES z 28. 11. 2006, bolo upraviť vzťah daňového subjektu ako registrovaného platcu DPH k štátu stanovením povinností daňovému subjektu, ale určil i jasné pravidlá pri uplatnení si nároku na odpočet dane zo zdaniteľných plnení ako základ tohto práva, teda stanovil hmotnoprávne podmienky podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH a zamedziť tak ľahkému zneužitiu tohto práva. Zákon o DPH vyžaduje preukázanie pôvodu a účel zdaniteľného plnenia dodaného v zmysle vystavenej faktúry pre odberateľa, ktorý si na základe nej uplatňuje nárok na odpočítanie dane vo vzťahu k štátu zmysle zákona o DPH. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale v rámci daňovej kontroly overuje, či daňový subjekt deklarovaný daňovú transakciu podľa predložených daňových dokladov. Nesplnenie hmotnoprávnych podmienok nie je možné odpustiť a zákonodarcu vzhľadom na ľahkú zneužiteľnosť odpočtu DPH požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51

ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH).

V tejto súvislosti súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf/52/2011 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III.ÚS 78/2011-17 z 23. 02. 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 daňového poriadku, v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

Súd dospel k záveru, že v danej veci, ak sa daň stala splatnou iba z dôvodu uvedenia na faktúre nevzniklo ešte žalobcovi právo na odpočet dane. Súd poukazuje na závery ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ (napr. rozsudok č. C-255/02 Helifax), keď konštatoval, že právo na odpočet dane stanovené v šiestej smernici (teraz nahradená Smernicou 2006/112/EÚ), je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a nemôže byť v zásade obmedzené, ale iba v prípade, ak neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti zdaniteľného plnenia. Smernicu rady EÚ treba vykladať tak, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú jeho zneužitie za účelom získania daňovej výhody.

Pokiaľ ide o žalobcu ako platcu DPH v nadväznosti na možnosť uplatnenia si nároku odpočtu dane, v záujme predchádzania právnej neistote, že malo byť v jeho záujme uzatvárať jasné obchodné transakcie tak, aby sa pri ich uzatváraní odstránilo všetko, čo by mohlo viesť ku vzniku rozporov, či už v zmysle súkromnoprávných predpisov, teda overiť si informácie a skutočnosti vo vzťahu k svojmu obchodnému partnerovi, alebo z hľadiska zákona o DPH, lebo inak následky nejasných a nekorektných záväzkovo právnych vzťahov pri vstupe do právnych vzťahov s iným právnymi subjektmi sa potom prejavia vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré zahŕňa aj následky vyplývajúce z daňových konaní, vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany.

Vzhľadom na vyššie uvedené potom súd námietky žalobcu v podanej žalobe, týkajúcich sa nedostatočného zistenia skutkového stavu, nespísania zápisnice z ohliadky na mieste samom, nesprávne právne posúdenie a pod., považoval za nedôvodné, lebo súd dospel k záveru, že žalovaný správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci (v súlade s nálezom napr. Ústavného súdu SR I.ÚS 241/07, I.ÚS 342/2010 a pod.). Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. Obdobne s prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia, ako aj s poukazom na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu (ako aj práva na spravodlivé súdne konanie) nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (napr. uznesenie Ústavného súdu SR IV.ÚS 63/2014, II.ÚS 218/02, III.ÚS 198/07).

Žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok rozhodnutia zakladá. Súd dáva do pozornosti žalobcu rozhodnutie ESLP prípad Garcia Ruiz c. Španielsko z 21. 01. 1999 a zdôrazňuje, že judikatúra ESLP a ani Ústavný súd pritom nevyžadujú, aby na každý argument účastníka konania bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ale iba na taký argument, ktorý je pre rozhodnutie danej veci rozhodujúci a vyžaduje sa špecifická odpoveď. V tomto duchu žalovaný správny orgán vysvetlil podstatu podmienok ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH na zistený skutkový stav podľa dôkaznej situácie u žalobcu a postupoval v súlade s touto judikatúrou. Vzhľadom na vyššie

uvedené súd dospel k záveru, že v preskúmvanej veci žalobca spôsobom nevzbudzujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že splnil zákonné podmienky pre odpočet DPH v zmysle zákona o DPH tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly.

Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalobca nemohol byť vyššie uvedenými rozhodnutiami daňových orgánov ukrátený na svojich právach, nakoľko sa dôsledne neriadil vyššie citovaným zákonom. Súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliadnuť bez ohľadu na to, či boli žalobcom namietané. Z uvedených dôvodov súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa ust. § 250j ods. 1 OSP.

O trovách konania súd rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1 OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozhodnutia a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať odvolanie na Najvyšší súd SR v Bratislave, v lehote 15 - tich dní odo dňa doručenia, cestou podpísaného súdu v dvoch vyhotoveniach.

V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods. 3) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha (§ 205 ods. 1 OSP).