

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 1Sfk/5/2021
Identifikačné číslo spisu: 2020200164
Dátum vydania rozhodnutia: 31. mája 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200164.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M, v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky): ADA WASTE, s.r.o., so sídlom Bratislavská 1611/74, 924 01 Galanta, IČO: 36 242 560, právne zastúpenej spoločnosťou Advokátska kancelária BĀNOS & KOŠŪTOVĀ, s.r.o., so sídlom Hlavná 979/23, 924 01 Galanta, IČO: 47 551 372 , proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 100833976/2020 zo dňa 30.apríla 2020, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľky proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 2S/95/2020-139 zo dňa 28.apríla 2021, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Trnava, ako prvostupňový správny orgán, rozhodnutím č. 102683629/2019 zo dňa 20.11.2019 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 (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil žalobkyni rozdiel dane v sume 4 553,45 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2014.

2. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100833976/2020 zo dňa 30.04.2020 prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdil.

II.

Konanie pred správnym súdom

3. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100833976/2020 zo dňa 30. apríla 2020.

4. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že predmetom správneho súdneho konania bolo v rozsahu žalobných bodov uplatnených v lehote na podanie správnej žaloby, preskúmať zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného. Zásadnými žalobnými bodmi bolo nesprávne právne posúdenie veci a to vo vzťahu k posúdeniu miery zaťaženia žalobkyne dôkazným bremenom, keď táto tvrdila, že správcovi dane predložila všetky doklady, ktoré bolo v jej moci predložiť, ktorými potvrdila nielen formálne, ale aj materiálne, že deklarované obchody sa uskutočnili. Ďalej argumentovala, že pri výbere svojich obchodných partnerov zachovala potrebnú mieru obozretnosti, týchto si overila vo všetkých dostupných registroch, pričom nemôže niesť zodpovednosť za to, že sa správcovi dane nepodarilo skontaktovať s jej subdodávateľmi (QUIRINIUS, s.r.o., GLOBAL AGENCY spol. s r.o.), o ktorých žalobkyňa nemala vedomosť a ani s nimi vôbec nespôlupracovala. Rovnako namietala nedostatočne zistený skutkový stav, tvrdiac, že žalovaný ani správca dane nepreukázali jej vedomosť o podvodnom konaní reťazca, do ktorého bola zapojená. Správny súd v danej veci posudzoval zákonnosť aplikácie hmotnoprávnych ustanovení zákona o DPH v nadväznosti na vyhodnotenie zisteného skutkového stavu, správnosť jeho aplikácie pri posudzovaní splnenia zákonných podmienok na nepriznanie žalobkyňou uplatnených nárokov na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, so zameraním na posúdenie miery prenosu dôkazného bremena na žalobkyňu vzhľadom na zistený skutkový stav pri preverovaní oprávnenosti uvedených uplatnených nárokov, resp. pri určení daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie, ako aj správnosť záveru konajúcich daňových orgánov o vedomosti žalobkyne, že bola súčasťou reťazca, ktorý vykazoval znaky podvodného konania vo vzťahu k DPH.

5. Z obsahu administratívneho spisu správny súd zistil, že daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie október 2014 bola začatá dňa 04.05.2016, a to v súlade s ustanovením § 46 ods. 1 daňového poriadku. Oznámenie o začatí daňovej kontroly zo dňa 22.03.2016 žalobkyňa prevzala dňa 29.03.2016. Na ústnom pojednávaní konanom dňa 07.03.2017 oboznámil správca dane žalobkyňu so skutočnosťami zistenými v priebehu daňovej kontroly, s priebehom vykonaného dokazovania a so svojím záverom, že nedošlo k splneniu podmienok na uplatnenie odpočítania dane, tak ako to vyžaduje § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, a že neboli splnené podmienky na uplatnenie ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH, nakoľko konanie zapojených spoločností ADA WASTE, s.r.o., Milbery, s.r.o., VUITTON, s.r.o., DAREC, a.s., QUIRINIUS, s.r.o. a GLOBAL AGENCY spol. s r.o. svedčí o neekonomickom a umelom charaktere obchodných transakcií (zlegalizovanie pôvodu tovaru), ktoré boli vytvorené iba s cieľom získať daňovú výhodu. Zo zápisnice z ústneho pojednávania súčasne vyplýva, že správca dane oznámil žalobkyňi, že prenáša na ňu dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 písm. a) a b) daňového poriadku s tým, že v prípade, že si daňový subjekt (žalobca) nesplní túto povinnosť (nepreukáže oprávnenosť nároku), bude rozhodovať na základe dôkazov získaných pri daňovej kontrole. Súčasne správca dane v zmysle § 3 a § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku oznámil žalobkyňi, že má právo vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri výkone daňovej kontroly a to buď písomne alebo ústne do zápisnice u správcu dane v lehote do 8 dní. Správca dane dňa 28.03.2017 vyhotovil protokol z daňovej kontroly č. 100541365/2017, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobkyňi dňa 31. marca 2017, ktorým dňom bola daňová kontrola ukončená. Žalobkyňa sa k zisteniam správcu dane vyjadrila vyjadrením zo dňa 21.04.2017, v ktorom okrem iného potvrdila, že jej obchodnými partnermi boli spoločnosti VUITTON, s.r.o., DAREC, s.r.o., Milbery, s.r.o., EBER STEEL, SRL., spoločnosť Sertimpex Hungary, Kft. jej bola známa iba z

dodacích listov, kde bolo uvedené ďalšie smerovanie tovaru so spoločnosťou EBER STEEL, SRL. Vo vzťahu k spoločnostiam QUIRINIUS, s.r.o. a GLOBAL AGENCY spol. s r.o. uviedla, že tieto nepozná, a preto uzavrela, že je nemysliteľné, aby niesla zodpovednosť za správanie týchto spoločností, resp. za správanie sa akýchkoľvek obchodných spoločností, aj v prípade, ak s nimi má priamy obchodný vzťah

6. Pokiaľ ide o dodanie tovaru na základe faktúr vystavených spoločnosťou Milbery s.r.o., správca dane mal na základe kontrolných výkazov tejto spoločnosti, výpovede svedka I. P. (bývalého konateľa spoločnosti Milbery s.r.o., konateľom bol od 08.04.2011 do 13.08.2014) a informácií dostupných správcovi dane preukázané, že táto spoločnosť deklarovala obstaranie tovaru bez nároku na odpočítanie dane (§ 69 ods. 12 písm. a/ zákona o DPH) a obstaranie tovaru s nárokom na odpočet dane od spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. (konateľom v rozhodnom čase bol M. Q. G. - od 11.04.2013 do 05.03.2015, od 25.03.2015 bola konateľkou E. E.), ktorá v zdaňovacom období február 2014 deklarovala nadobudnutie tovaru od spoločnosti GLOBAL AGENCY spol. s r.o. Takže v danom prípade išlo o reťazec spoločností GLOBAL AGENCY spol. s r.o. - QUIRINIUS, s.r.o. - Milbery s.r.o. - ADA WASTE, s.r.o. (žalobkyňa).

7. V prípade spoločnosti GLOBAL AGENCY spol. s r.o. mal správca dane preukázané, že táto podala posledné daňové priznanie na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2013 a od 31.03.2014 už nebola platcom DPH. Bolo teda preukázané, že spoločnosť GLOBAL AGENCY spol. s r.o. bola prvým článkom predmetného reťazca, od ktorého sa pochopiteľne preukazovala existencia a pôvod tovaru, ktorý však z dôvodu, že táto spoločnosť podala posledné daňové priznanie na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2013 a so správcovi dane nekomunikovala, neboli k dispozícii žiadne doklady, nebol preukázaný. Vychádzajúc z uvedeného bolo vykonaným dokazovaním dôvodne spochybnené, že tejto spoločnosti vznikla daňová povinnosť z dodania tovaru, z čoho vyplýva, že daňovému subjektu QUIRINIUS, s.r.o. nevzniklo právo na uplatnenie odpočítania dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH. Uvedená skutočnosť sa následne prejavila aj na ostatných článkoch reťazca tým, že v danom reťazci dodaní došlo k podvodnému konaniu na DPH, keď DPH nebola spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o. odvedená do štátneho rozpočtu (bolo preukázané, že táto spoločnosť nepodala daňové priznanie na DPH od mája 2013). Práve z dôvodu uvedenej skutočnosti bolo na mieste skúmať účasť žalobkyne v reťazci spoločností, ktorého cieľom bolo neoprávnené čerpanie nadmerných odpočtov, a ktorá následne odôvodňuje rozhodnutie konajúcich daňových orgánov o nepriznaní nároku na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou Milbery s.r.o., VUITTON, s.r.o. a DAREC, a.s., teda neuznanie odpočtu dane uplatneného žalobkyňou podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH.

8. V rámci daňovej kontroly, ani vyrubovacieho konania sa nepodarilo vypočúť ako svedka konateľa spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. pána M. Q. G. (tento bol súčasne konateľom spoločnosti Sertimpex Hungary Kft.), pričom tento bol predvolaný na deň 26.10.2016, zásielku prevzal dňa 04.10.2016, avšak sa na výsluch nedostavil, ani svoju neúčasť neospravedlnil. Správca dane opakovane žiadal spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. o zaslanie účtovných dokladov, pričom v oboch prípadoch sa zásielka vrátila s poznámkou „adresát neznámy“. Účtovné doklady spoločnosť správcovi dane nepredložila. V rámci daňovej kontroly bola vypočutá ako svedkyňa pani E. T. (konateľka spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. od 05.03.2015 do súčasnosti), ktorá k danej spoločnosti uviedla, že túto nepozná, že podpísala nejaké papiere, ponúkali jej prácu. Pán G. Q. M. ju dovezol na Slovensko, nevedela kde presne a dal jej podpísať nejaké papiere v slovenskom jazyku, tieto papiere už nemala. Vykonaným dokazovaním bolo tiež zistené, že spoludisponentom bankových účtov spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. bol E. C., otec A. C., ktorý vo svojej výpovedi dňa 3. júla 2017 potvrdil, že za disponenta ho určil pán Q. G., ktorého poznal osobne, tento mu nahlásil sumu, ktorú mal vybrať, následne sa stretli na Slovensku, na Letišnej v Dunajskej Strede, peniaze mu odovzdal. Taktiež bolo zistené, že ďalším spoludisponentom bankových účtov spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. bol aj M. V., ktorého rovnako určil pán G., pričom M. V. vyberal peniaze z účtu na jeho pokyn.

9. Zo zápisnice z ústneho pojednávania zo dňa 30.01.2017 vyplýva, že bola vypočutá O. I. O., ktorá spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. robila účtovníctvo len pár mesiacov, asi v roku 2014 (uvedenú

skutočnosť uviedla vo svojej výpovedi E. T., O. I. O. pri svojom výsluchu dňa 21.11.2016 uvedenú skutočnosť neuviedla z dôvodu, že na to zabudla - poznámka správneho súdu). Svedkyňa vo vzťahu k spolupráci so spoločnosťou QUIRINIUS, s.r.o. uviedla, že komunikovala, podobne, ako u spoločnosti Milbery s.r.o. s pánom E. A. C., ktorý jej mesačne nosil doklady spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. do Báču, u nej boli všetky doklady a raz ročne ich odovzdala naspäť po spracovaní údajov pre daň z príjmov právnických osôb, doklady vrátila tej istej osobe - A. C., za spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. nepodávala daňové priznania, len zaúčtovala doklady. Svedkyňa položila otázky aj konateľ žalobcu, tieto smerovali k zaúčtovaniu faktúr týkajúcich sa spoločnosti ADA WASTE, s.r.o., čo svedkyňa potvrdila. Na otázku, či si spomína, že by spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. platila niečo v hotovosti svedkyňa uviedla, že si to nepamätá.

10. Svedkyňa E. T., ktorá robila účtovníctvo pre spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. a Milbery s.r.o., uviedla, že kontakt vo vzťahu k účtovníctvu spoločnosti Milbery s.r.o. mala od pani I. O.. Účtovníctvo pre spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. a Milbery s.r.o. bolo uskutočnené tým spôsobom, že raz mesačne jej nejaký pán, nie konateľ spoločnosti (o čom sa dozvedela až neskôr) doniesol a niekedy aj hodil do schránky doklady, tieto boli následne zaúčtované, následne podávala daňové priznania, s tým pánom komunikovala telefonicky a emailom. Uviedla telefónne číslo na pána, s ktorým komunikovala - XXXXXXXXXXXX (telefónne číslo spoločnosti DAREC, a.s., ktorej predsedom predstavenstva bol pán C. a emailovú adresu - E.. Na otázku konateľa daňového subjektu potvrdila, že vedela, že konateľom spoločnosti Milbery s.r.o. je pán I. P., rovnako svedkyňa potvrdila, že spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. platila bankovým prevodom.

11. Vychádzajúc z výpovede O. I. O. a E. T. je preukázané, že A. C. participoval na spracovaní účtovných dokladov spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. a rovnako tiež Milbery s.r.o., a to napriek tomu, že nebol konateľom týchto spoločností, ani nepreukázal, že by bol inak oprávnený v mene týchto spoločností konať. Vo vzťahu k spoločnosti Milbery s.r.o. vypočul správca bývalého konateľa spoločnosti I. P. (konateľom tejto spoločnosti bol v období od 08.04.2011 do 13.08.2014). Podľa zápisnice z ústneho pojednávania zo dňa 25.10.2016 I. P. uviedol, že hlavným predmetom podnikateľskej činnosti spoločnosti Milbery s.r.o. bola kúpa a predaj železného šrotu a farebného kovu, spoločnosť nevlastnila motorové vozidlá, mala iba jedného zamestnanca - jeho, nevedel predložiť doklady spoločnosti Milbery s.r.o., nakoľko firmu predal p. Z. A. s tým, že preberací protokol o predaji firmy predloží do 28.10.2016 (uvedené doklady doložil dňa 02.11.2016), tiež uviedol, že si prenajímal skladové priestory v Dunajskej Strede, Letišná ulica č. 1855/55 od p. Q. G., išlo o areál starého družstva, potvrdil, že obchodoval so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o., jednalo sa o nákup a predaj šrotu, katód, farebných kovov, papiera a lepenky, tovar sa objednával ústne a telefonicky, uviedol, že sa na konateľa žalobcu nakontaktoval osobne, telefonicky, vedel, že p. I. sa zaoberá takouto obchodnou činnosťou, ale najskôr sa osobne stretli. Uviedol ďalej, že faktúry, ktoré mu predložil správca dane, vystavila externá účtovníčka spoločnosti I. O., podpis na faktúrach bol jeho, faktúry boli riadne zaúčtované, pri nakládke tovaru si to zaznamenal na papier, ktorý následne poslal účtovníčke a následne ona vystavila faktúru, on ju podpísal a poslal pánovi I.. Na otázku správcu dane, či spoločnosti vznikla daňová povinnosť pri dodaní tovaru spoločnosti ADA WASTE, s.r.o., resp. bola splnená podmienka podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH svedok uviedol, že „predal tovar napr. s DPH a bola tam daň alebo nebola.“ Ďalej potvrdil, že predmetné faktúry (251 ks faktúr) boli všetky uhradené bankovým prevodom, k preprave tovaru uviedol, že túto zabezpečovala spoločnosť ADA WASTE, s.r.o., pričom náklady na prepravu boli súčasťou ceny tovaru. K nákupu a predaju železného šrotu medzi spoločnosťami Milbery s.r.o. a ADA WASTE, s.r.o. uviedol, že spoločnosť Milbery s.r.o. nakúpila tovar, ktorý predala ADA WASTE, s.r.o., potom sa to spracovalo, dostrihalo a upravilo na mieru a následne predalo spoločnosti ADA WASTE resp. ďalším odberateľom napr. TSR Bratislava. Následne po otázke správcu dane, ktorý poukázal na kontrolný výkaz za predmetné zdaňovacie obdobia, z ktorého nevyplývalo, že by spoločnosť Milbery s.r.o. dodávala tovar spoločnosti TSR Bratislava, svedok uviedol, že sa možno predal spoločnosti DAREC v roku 2013 a 2014. K skladovaniu tovaru - železný šrot, CU katódy, obaly z papiera a lepenky a skladovej evidencii uviedol, že CU katódy neskladoval, viedol skladovú evidenciu, všetky účtovné doklady má nový konateľ, ostatný tovar skladoval v Dunajskej Strede 1 deň, tovar netriedil, ako ho nakúpil od QUIRINIUS s.r.o., tak ho aj predal ďalej. Vo vzťahu k nakládke a vykládke tovaru pri

predaji spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. uviedol, že nakládka bola na Letišnej ulici v Dunajskej Strede a vykládka v Šintave. Potvrdil, že tovar následne dodaný spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. bol nadobudnutý od spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o., pričom za túto spoločnosť konal s pánom G. Q. M., ktorého poznal osobne, objednávky neboli, dopravu zabezpečovala spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. Nevedel uviesť miesto nakládky, vykládka bola na Letišnej ulici v Dunajskej Strede. Na ústnom pojednávaní bol prítomný konateľ žalobcu, ktorý svedkovi otázky nepoložil.

12. Zo zápisnice z ústneho pojednávania zo dňa 21.11.2016 vyplýva, že I. P. svoju výpoveď zo dňa 25.10.2016 zmenil, pokiaľ ide o tvrdenia týkajúce sa vystavovania faktúr, keď dňa tvrdil, že boli vystavené vážne lístky, tie vystavil osobne, vážil tovar na autách na skládke v Dunajskej Strede, nevedel uviesť, komu patrí váha, bol dohodnutý s Q. G., na vážne lístky napísal brutto, netto váhu a potom vystavil faktúry doma, nie účtovníčka, ako povedal na ústnom pojednávaní dňa 25.10.2016. Dňa 21.11.2016 bola ako svedkyňa vypočutá O. I. O., ktorá vykonávala pre spoločnosť Milbery s.r.o. účtovníctvo. Zo zápisnice z ústneho pojednávania vyplýva, že ju oslovil pán C., či nemá záujem viesť účtovníctvo spoločnosti Milbery s.r.o., súhlasila, pričom bola v kontakte len s pánom C., s konateľom spoločnosti Milbery s.r.o. s pánom I. P. bola v kontakte až keď chodili na daňové úrady do Bratislavy, robili sa krížové kontroly, prekladali sa účtovné doklady. K spôsobu vystavovania faktúr resp. k vedeniu účtovníctva spoločnosti Milbery s.r.o. uviedla, že pán C. jej priniesol účtovné doklady (vystavené faktúry), ktoré následne zaúčtovala a vyhotovila priznanie na DPH za jednotlivé obdobia, ktoré podávala pod svojim elektronickým prístupom na daňový úradom, pán P. jej účtovné doklady k zaúčtovaniu za spoločnosť Milbery s.r.o. nepredkladal, vždy ich predkladal pán C.. Nepoznala pána Z. A., spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. jej bola známa, pravdepodobne ako dodávateľ spoločnosti Milbery. Na výsluchu bol prítomný konateľ žalobcu, ktorý otázky svedkyni nepoložil.

13. Účtovníctvo spoločnosti Milbery s.r.o. zabezpečovala aj E. T., ktorá vo svojej výpovedi zo dňa 18.01.2017 potvrdila, že doklady na zaúčtovanie jej nosil pán A. C., ktorého totožnosť bola zistená na základe telefónneho čísla. Správca dane dňa 19.01.2017 uskutočnil miestne zisťovanie u daňového subjektu - Q. G. za účelom preverenia skladových priestorov na adrese Letišná 1855/59 Dunajská Streda. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní zo dňa 19.01.2017 vyplýva, že v strede areálu sa nachádzali dve silážne jamy, kde boli druhotné suroviny - železný šrot, pričom označená tam bola len spoločnosť DAREC, a. s. a areál strážil pán D. E., ktorý tam bol za spoločnosť DAREC, a. s. a podľa jeho vyjadrenia sa tam nachádza len spoločnosť DAREC, a. s. a žiadna iná spoločnosť sa tam vraj nenachádzala. Q. G. vo vzťahu k prenájmu skladových priestorov uviedol, že približne od roku 2005 tam bola v prenájme spoločnosť VUITTON, s.r.o. a potom aj spoločnosť Milbery s.r.o. s tým, že obe spoločnosti tam boli súbežne, následne si to prenajímala len spoločnosť DAREC, a. s. Ďalej uviedol, že vždy komunikoval len s pánom E. A. C., všetky zmluvy podpisoval len s ním (tieto sa zaviazal predložiť do 27.01.2017), uviedol aj jeho telefónne číslo : XXXX XXX XXX. Na otázku či pozná I. P., Z. A. a pani R. R. uviedol, že pozná výlučne pána E. A. C., ostatné osoby nepozná. Na otázku, či je areál skladových priestorov kamerovaný, resp. inak zabezpečený, či bola evidencia došlých motorových vozidiel resp. osôb uviedol, že tam nie je žiadne zabezpečenie. Potvrdil, že v súčasnosti prenajíma skladové priestory len spoločnosti DAREC, a. s.

14. Zo zápisnice z ústneho pojednávania vyplýva, že dňa 05.06.2017 bol opätovne vypočutý I. P., ktorému správca dane predložil k nahliadnutiu zmluvy o prenájme s otázkou, či je podpis jeho, keď podľa vyjadrenia Q. G. zmluvy o prenájme k nehnuteľnosti pre spoločnosť Milbery s.r.o., VUITTON, s.r.o., DAREC, a. s. podpisoval vždy len s pánom A. C., keď pána I. P. nepozná. Svedok I. P. uviedol, že je to jeho podpis, že ho pozná na stopercent. Na požiadanie správcu dane, aby vysvetlil, prečo je na faktúrach vystavených spoločnosťou DAREC, a. s. pre odberateľa ADA WASTE, s.r.o. uvedený ako šofér motorového vozidla C. XXX C., C. C. XX, ktorého je vlastníkom spoločnosť VUITTON s.r.o. uviedol, že sa nevie vyjadriť, prečo šoféroval vozidlá iných spoločností, nebol zamestnancom spoločnosti DAREC, a. s. ani VUITTON s.r.o., poprosil ho pán C.. Tiež uviedol, že pána C. pozná 20 rokov, on ho vychovával, hrávali spolu futbal.

15. V súvislosti s uvedením mena I. P. na faktúrach vystavených spoločnosťou DAREC, a. s. správny súd poukazuje na oznámenie Sociálnej poisťovne, pobočka Dunajská Streda zo dňa 25.01.2017, z

ktorého vyplýva, že I. P. bol v období od 01.07.2011 do 31.08.2014 zamestnancom spoločnosti Milbery s.r.o. a od 05.09.2014 zamestnancom spoločnosti DAREC, a. s. Z uvedeného je teda preukázané, že tvrdenie I. P., že nebol zamestnancom DAREC, a. s. nie je pravdivé. Participáciu E.. A. C. v spoločnosti Milbery s.r.o. mal správny súd preukázanú aj na základe Prílohy č. 1 k Zmluve o poskytovaní služieb OFFICE HOUSE č. 30000702 zo dňa 21.03.2011 (Zmluvy aj Príloha č. 1 boli podpísané v totožný deň - poznámka správneho súdu), z ktorej vyplýva, že kontaktnej osobe spoločnosti Milbery s.r.o. patrí telefónne číslo spoločnosti DAREC, a. s., ktorej predsedom predstavenstva je pán A. C. - XXXX XXX XXX.

16. Ďalej vo vzťahu k participácii E.. A. C. v spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. je relevantná aj výpoveď O.. C. Q. uskutočnená dňa 20.12.2016. Zo zápisnice z ústneho pojednávania vyplýva, že tento potvrdil, že pozná spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. z dôvodu predaja obchodného podielu z D.. H. na pána G. Q. M., s ktorým sa stretol pri prepise auta u notára. Následne mailom doručeným správcovi dane dňa 21.12.2016 oznámil kontaktné údaje spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o., z ktorých vyplýva, že telefónne číslo patrilo spoločnosti DAREC, a.s. (XXXX XXX XXX) a emailová adresa spoločnosti EBER STEEL SRL (L.).

17. Konateľ žalobcu pán E. I. E.. v rámci podania dôkazov a vysvetlení za kontrolované zdaňovacie obdobie rok 2013 (okrem októbra 2013) a rok 2014 (okrem marca a septembra 2014) k spolupráci so svojimi obchodnými partnermi - spoločnosťami Milbery s.r.o., DAREC, a. s. a VUITTON, s.r.o., EBER STEEL SRL, Sertimpex Kft. uviedol (výsluch sa uskutočnil 15.12.2016), že s Milbery s.r.o. obchodoval výlučne s konateľom I. P., komunikácia prebiehala mailom, telefonicky alebo osobne, nepamätal si presne, ale spolupráca bola dlhodobá a bola v danej chvíli v poriadku. Vo vzťahu k spoločnosti DAREC, a. s. komunikoval s predsedom predstavenstva s A. C., uviedol, že komunikácia a obchody prebiehali štandardným spôsobom, mailom, telefonicky, osobne, spolupráca s A. C. začala už skôr niekedy v roku 2008, lebo bol konateľom a majiteľom spoločnosti VUITTON, s.r.o., pričom spolupráca s VUITTON, s.r.o. skončila v momente, keď mu p. C. oznámil, že v spoločnosti VUITTON, s.r.o. bude končiť, spolupráca prebiehala do roku 2014 asi do augusta. Uviedol, že spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. obchodovala výlučne s pánom C., ktorý zastupoval spoločnosť VUITTON, s.r.o. a neskôr DAREC, a. s., pričom obchody prebiehali aj súčasne. Vo vzťahu k spoločnosti EBER STEEL SRL. uviedol, že spolupráca začala dňa 22.04.2013 len mailovou komunikáciou, ozvali sa mailom po anglicky, bez identifikácie osoby, že ponúkajú železo, kovy farebné, druhotné suroviny, vyskúšal ich, aká je to firma, aké majú ceny, ďalej s ním komunikovali, posielali mu cenníky a dali mu ponuku na potom predané CU katódy, táto bola zaujímavá, osobne sa nikdy nestretli. Pred prvým vzniknutým obchodom si od nich vyžiadal identifikačné údaje (priložil mailovú komunikáciu), tieto preposlal účtovníčke, aby ich preverila, konkrétne či ide o firmu, ktorá môže obchodovať. Následne dal vypracovať obchodné zmluvy, objednávky, spoločnosť EBER STEEL SRL zaplatila zálohovú faktúru bankovým prevodom na účet spoločnosti z firemného účtu EBER STEEL SRL. Vo vzťahu k spoločnosti Sertimpex Kft. uviedol, že z komunikácie vyplynulo, kde sa dodá materiál, spoločnosť EBER STEEL SRL. zadala adresu v Maďarsku, ktorá je na všetkých faktúrach. Prepravu tovaru do Maďarska zabezpečovala spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. za dohodnutú cenu 500 eur, s podmienkami súhlasili v mailovej komunikácii, osobne sa nestretli, po vyplatení zálohovej faktúry mohlo dôjsť k naplneniu 1. dodávky a vystaveniu dokladov pre EBER STEEL SRL., pravdepodobne to išlo do Sertimpex Kft., čo bolo uvedené v CMR dokladoch, ale pre nich bol smerodajný EBER STEEL SRL., ktorý si následne splnil všetky dohodnuté podmienky. Spolupráca trvala asi 1 rok, preprava bola uskutočňovaná vozidlami spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. a spoločnosť EBER STEEL SRL. ju vždy uhradila. Tiež uviedol, že pre spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. boli zaujímavé len CU katódy, ktoré ponúkala spoločnosť EBER STEEL SRL. (táto spoločnosť preukázala záujem o viac druhov tovarov), následne kontaktovali svojich dodávateľov ohľadom CU katód, ozvali sa im spoločnosť Milbery s.r.o. a VUITTON, s.r.o. Ďalej uviedol, že pri spoločnostiach Milbery s.r.o., DAREC, a. s. a VUITTON, s.r.o. prebiehal obchod dlhšie so všetkými druhmi tovaru, keď došla ponuka od EBER STEEL SRL. o tovar - CU katódy, tak začal daný tovar nakupovať od svojich dodávateľov. Na otázku správcu dane vzťahujúcu sa k prepravným listom s miestom doručenia Ferriere NORD S.p.a. Z.l. Rivoli - 33010 OSOPPO (UD) vo vzťahu k faktúram vystaveným medzi spoločnosťami ADA WASTE, s.r.o. (ako dodávateľ) a VUITTON, s.r.o., Milbery s.r.o. a DAREC, a.

s. (ako odberatelia) uviedol, že nakoľko dodávajú oceľový šrot do Talianka, kde konečný spracovateľ je Ferriere NORD, tak im spoločnosti Milbery s.r.o. a DAREC, a. s. ponúkli, že môžu dodávať aj cez nich. Tiež uviedol, že ADA WASTE, s.r.o. naložila vagón, predala do Milbery s.r.o., VUITTON, s.r.o. alebo DAREC, a. s. a oni následne predali do TSR Slovakia.

18. Dňa 25.10.2016 vypočul správca dane v prítomnosti konateľ a žalobkyne E.. A. C.. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní vyplýva, že bol konateľom spoločnosti VUITTON, s.r.o. od 23.08.2008 do 24.07.2014, predmetom podnikateľskej činnosti tejto spoločnosti bol nákup a predaj druhotných surovín, spoločnosť vlastnila 2 nákladné autá, 1 dodávku, mala 5 - 6 zamestnancov. Nevedel predložiť účtovné doklady spoločnosti, odovzdal ich novej konateľke spoločnosti pani E. F.. Potvrdil, že spoločnosť si prenajímala skladové priestory na Letišnej ulici č. XXXX v Dunajskej Strede, jednalo sa o betónové plochy a 2 unimobunky. Potvrdil, že v kontrolovanom zdaňovacom období obchodovali so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o., tovar sa objednával telefonicky, mailom aj osobne, mailovú komunikáciu už nevedel predložiť, uviedol tiež, že sa so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o. nakontaktoval cez internet, komunikoval s pánom E. I. E.. Vo vzťahu k vystaveným spolu 259 ks faktúr za obdobie, keď bol konateľom spoločnosti, uviedol, že sa obchodovalo s druhotnými surovinami, železným šrotom, farebnými kovmi, hliníkom, meďou, oceľovým šrotom, nerezom a obalmi z papiera. Potvrdil, že preverované faktúry vystavil osobne a podpísal, potvrdil, že faktúry boli uhradené bankovým prevodom. Tiež potvrdil, že dopravu zabezpečovala spoločnosť VUITTON, s.r.o. svojimi vozidlami, ktoré sú uvedené na faktúrach a tiež dopravu zabezpečovala spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. Vo vzťahu k tuzemským a zahraničným dodávateľom spoločnosti VUITTON, s.r.o. uviedol, že tovar nadobudol od viacerých spoločností, názvy si už nepamätal. Správca dane v rámci výsluchu predložil svedkovi kontrolný výkaz daňového subjektu VUITTON, s.r.o., z ktorého vyplýva, že v kontrolovanom zdaňovacom období obchodovala táto spoločnosť so spoločnosťou Sertimpex Kft., ako aj so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o., Milbery s.r.o., QUIRINIUS, s.r.o., pričom v tejto súvislosti potvrdil, že komunikoval s pánom I., pánom P. a G. Q. M.. K otázke týkajúcej sa skladovania tovaru a skladovej evidencie uviedol, že niekedy bola skladová evidencia vedená, niekedy nie. K zabezpečeniu skladových priestorov uviedol, že tieto neboli zabezpečené.

19. Zo zápisnice z ústneho pojednávania zo dňa 16.11.2016 vyplýva, že E.. A. C. vypovedal ohľadom obchodnej činnosti spoločnosti DAREC, a. s. Uviedol, že hlavným predmetom podnikateľskej činnosti spoločnosti DAREC, a. s. bola kúpa a predaj druhotných surovín, spoločnosť vlastnila nákladné autá C. C.XX, C. C.XX s tým, že motorové vozidlá boli s hydraulickou rukou. Spoločnosť mala približne 5 až 10 zamestnancov. Vo vzťahu k faktúram vystaveným spoločnosti ADA WASTE, s.r.o., ktoré predložil v elektronickej forme, uviedol, že ich vystavila sekretárka, on ich podpísal a raz týždenne ich doručoval do sídla spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. v Šintave. Potvrdil, že spoločnosť DAREC, a. s. si prenajímala skladové priestory na adrese Letišná ulica v Dunajskej Strede od Q. G.. Potvrdil, že v kontrolovanom zdaňovacom období obchodoval so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o., a to s druhotnými surovinami - papier minimum, v prevažnej miere železo, farebné kovy, tovar bol objednávaný telefonicky alebo osobne, niekedy aj mailom. Ďalej potvrdil, že so spoločnosťou ADA WASTE, s.r.o. má dlhodobú spoluprácu cez inú spoločnosť VUITTON, s.r.o. Na otázku správcu dane, s akým tovarom obchodovali, keď spoločnosť DAREC, a. s. vystavila pre spoločnosť ADA WASTE, s.r.o. v kontrolovanom zdaňovacom období 663 ks faktúr, E.. A. C. uviedol, že to bol železný šrot, CU mix, MŠ mix, AL mix a všetko ostatné - olovo, pričom potvrdil, že faktúry boli riadne zaúčtované a uhradené bankovým prevodom. Rovnako potvrdil, že pri dodaní tovaru spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. boli splnené podmienky podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH. K preprave tovaru uviedol, že túto zabezpečoval DAREC, a. s., aj ADA WASTE, s.r.o. vlastnými dopravnými prostriedkami, náklady na prepravu boli započítané v cene tovaru, vodičmi spoločnosti DAREC, a. s. boli pán E. A. a D. E.. K uskutočňovaniu nákupu a predaja železného šrotu medzi spoločnosťami DAREC, a. s. a ADA WASTE, s.r.o. uviedol, že nákup a zároveň aj predaj spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. sa týkal len farebných kovov, spoločnosť DAREC, a. s. nakúpila farebné kovy od spoločnosti ADA WASTE, s.r.o., potom ich roztriedľovali do bigbagov a následne ich roztriedené predali spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. doplniac, že medzi CU je asi 40 kategórií, to roztriedľovali a touto službou si navýšili obchodnú maržu. Tiež potvrdil, že tovar bol skladovaný v Dunajskej Strede a v Lipovej, ďalej, že spoločnosť vedie skladovú evidenciu, ale za preverované zdaňovacie obdobia ju nevie predložiť z

dôvodu, že sa im pokazili počítače. Ďalej uviedol, že miesto vykládky bola Šintava a miesto nakládky Letišná Dunajská Streda, Lipové, boli vyhotovené dodacie listy, vážne lístky, pri nakládke a vykládke boli prítomní zamestnanci spoločnosti DAREC, a. s. Na dopyt správcu dane, že žiada predložiť relevantné doklady vo vzťahu k dodávateľom tovaru, ktorý bol dodaný spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. E.. A. C. uviedol, že tovar obstarali od dodávateľov uvedených v papieroch, pričom odberatelia a dodávatelia boli výlučne v tuzemsku. Uviedol, že komunikoval s konateľmi alebo majiteľmi firiem, na začiatku každého obchodu urobili zmluvu a tak si overil, či jedná s osobou oprávnenou konateľ za konkrétneho dodávateľa. K preprave tovaru od dodávateľov spoločnosti DAREC, a. s. uviedol, že táto bola zabezpečovaná nákladnými autami dodávateľov spolu s autami spoločnosti DAREC, a. s., preprava bola v cene tovaru, vodičmi boli za spoločnosť DAREC, a. s. A. E. a D. E.. Vo vzťahu k zabezpečeniu skladových priestorov, ktoré spoločnosť využívala v kontrolovanom období uviedol, že skladové priestory sú kamerové, kamerové záznamy sa nearchivujú, sú len na vnútornú potrebu, cca 2 týždne, nie je vedená evidencia motorových vozidiel.

20. Z úradného záznamu spísaného dňa 20.01.2017 vyplýva, že dňa 19.01.2017 sa uskutočnilo miestne zisťovanie u daňového subjektu DAREC, a. s. s miestom zisťovania Letišná 1855/59, 929 01 Dunajská Streda, pričom predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie skladových priestorov na adrese Letišná 1855/59, Dunajská Streda. Miestnym zisťovaním bolo zistené, že na adrese Letišná 1855/59, Dunajská Streda sa nachádzal areál s viacerými budovami a betónovou plochou vyhradenou na zber druhotných surovín, ktorého spolumajiteľom je Q. G.. Betónová plocha vyhradená na zber druhotných surovín bola delená na tri časti betónovými stenami, na jednej zo stien bola umiestnená tabuľa s označením spoločnosti DAREC, a. s. a otváracími hodinami. Podľa vyjadrenia D. E., zamestnanca spoločnosti DAREC, a. s. ide o výkupné miesto druhotných surovín spoločnosti DAREC, a. s. s tým, že spoločnosti Milbery s.r.o. a VUITTON, s.r.o. nepoznal. Na otázku správcu dane, v akom množstve tu privádzajú druhotné suroviny uviedol, že je to výkup a nákladné vozidlo s kontajnerom tam dovezie druhotné suroviny z času na čas.

21. Dňa 14.02.2017 vypovedal D. E., pričom zo zápisnice z ústneho pojednávania vyplýva, že v rokoch 2013 a 2014 zamestnávala spoločnosť DAREC, a. s. viacerých zamestnancov, a to A. E., A. C. a pána P.. K zamestnancom spoločnosti Milbery s.r.o. sa nevedel svedok vyjadriť, uviedol však, že pokiaľ bolo potrebné vyložiť alebo naložiť druhotné suroviny Milbery s.r.o., tak to robili zamestnanci DAREC, a. s. Z uvedeného teda vyplýva, že to bola spoločnosť DAREC, a. s., ktorá aj týmto spôsobom zabezpečovala obchodovanie spoločnosti Milbery s.r.o. Z odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií týkajúcej sa spoločnosti EBER STEEL SRL, vyplýva, že spoločnosť EBER STEEL SRL uskutočnila nadobudnutia tovaru od SK spoločností ADA WASTE s.r.o. a DAREC a. s. vo veľkých hodnotách a uskutočnila triangulárne dodávky pre Sertimpex Hungary. Z predloženého účtovníctva vyplýva, že tovar bol prepravený dodávajúcimi spoločnosťami do HU, Mosonmagyaróvár a platby boli uskutočnené bankovým prevodom, účtovníctvo spoločnosti EBER STEEL SRL však bolo zobrať oddelením ekonomickej kriminality, takže nemali k dispozícii žiadne doklady. Spoločnosť Sertimpex Hungary Kft. nespupracuje so správcom dane, nepredložila žiadne doklady, spoločnosť má zástupcu pána G. Q. M. (konateľ spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. v období od 11.04.2013 do 05.03.2015).

22. Ďalej z odpovede na žiadosť o MVI vyplýva, že maďarské úrady zistili, že kancelária Sertimpex Hungary Kft. je registrovaná u spoločnosti poskytujúcej sídlo, na registrovanom mieste obchodu spoločnosti (adresa 9200 Mosonmagyaróvár, Alkotmány utca 17) sa nachádza budova ubytovne pracovníkov, žiadne dokumenty neboli predložené za preverované obdobie. Podľa vyjadrenia p. Q. G., osoba dávala pokyny a požiadala, aby adresa miesta obchodu bola blízko SK-HU hranice, ak je to možné, aby sa vozidlá mohli ľahko obrátiť s tovarom (výrobky zo železa). Tovar nebol nikdy skladovaný v mieste obchodu, ale bol naložený z jedného vozidla na druhé vozidlo, tovar bol prepravený ďalej na Slovensko pre p. C.. Podľa jeho vyjadrenia, tovar predaný na Slovensko bol nakúpený v Rumunsku (nespomenul si od ktorej spoločnosti). Q. G. ďalej uviedol, že nebol prítomný pri nakladaní/vykladaní tovaru, takže o tom nevedel poskytnúť žiadne informácie, nevedel preukázať realizáciu transakcie medzi Sertimpex Hungary Kft. a EBER STEEL SRL.

23. Krajský súd v Trnave rozsudkom sp. zn. 14S/63/2018 z 05.09.2019 zamietol správnu žalobu žalobkyne týkajúcu sa zdaňovacieho obdobia marec 2014, keď ustálil záver, že dokazovaním bol dôvodne spochybnený pôvod tovaru, a bola preukázaná účasť žalobkyne v reťazci spoločností, ktorého účelom bolo zneužitie práva na odpočet dane. V súvislosti s uvedeným rozsudkom je potrebné dodať, že vo vzťahu k DPH na vstupe, resp. k odpočtu dane za prijaté tuzemské zdaniteľné plnenia išlo o totožný reťazec dodávateľských spoločností - GLOBAL AGENCY spol. s r.o. - QUIRINIUS, s.r.o. - Milbery s.r.o./VUITTON, s.r.o. - DAREC, a.s. - ADA WASTE, s.r.o. - EBER STEEL SRL. Proti uvedenému rozsudku podala žalobkyňa kasačnú sťažnosť, ktorú Najvyšší súd Slovenskej republiky zamietol rozsudkom sp. zn. 1Sžfk/85/2019 z 08.12. 2020.

24. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie a jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/4/2016 zo dňa 27.09.2018).

25. Podľa žalobkyne táto správcovi dane predložila všetky doklady, ktoré boli v jej možnostiach zabezpečiť a že uskutočnenie deklarováných dodávateľsko-odberateľských vzťahov preukázala nielen formálne, ale aj materiálne výpoveďami svedkov, keď všetci konatelia dotknutých spoločností mali obchody so žalobkyňou potvrdiť. S uvedeným tvrdením sa však správny súd nestotožňuje. V tejto súvislosti je potrebné konštatovať, že žalobkyňou deklarované dodávateľsko-odberateľské vzťahy, na základe ktorých si uplatnila nárok na odpočítanie dane, boli správcom dane spochybnené na podklade konkrétnych skutočností, ktoré boli vyhodnotené vo vzájomných súvislostiach s tým výsledkom, že žalobkyňa dôvodne nesvedčí nárok na odpočítanie dane zo sporných faktúr.

26. Je ustálené rozhodovacou činnosťou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (napríklad rozsudok sp. zn. 6Sžfk/30/2017 z 31. januára 2018, ktorý bol publikovaný v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky 4/2018 pod č. 39), že správca dane má právo preveriť pôvod tovaru a aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V danom prípade je vykonaným dokazovaním vrátane listinných dôkazov zabezpečených správcom dane v rámci výkonu jeho činnosti preukázané, že išlo o reťazec spoločností, pričom tento, podľa zistení správcu začínal spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o., ktorá naposledy podala daňové priznanie v apríli 2013. Táto spoločnosť bola obchodným partnerom spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o., ktorá skutočnosť vyplýva z kontrolných výkazov spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o. Spoločnosť QUIRINIUS, s.r.o. podľa vyjadrenia konateľa M. Q. G. (úradný záznam správcu dane zo dňa 03.11.2016) platila spoločnosti GLOBAL AGENCY spol. s r.o. v hotovosti, ktorú tento odovzdával konateľovi D. P. G., prepravu zabezpečovala spoločnosť GLOBAL AGENCY spol. s r.o., preprava bola zahrnutá v cene tovaru, ktorý smeroval pravdepodobne z Maďarska a tovar bol vyložený v Dunajskej Strede, na adrese, ktorú určil pán P. (konateľ Milbery s.r.o.), čo znamená, že tovar bol priamo dodaný spoločnosti Milbery s.r.o. Spoločnosť Milbery s.r.o. následne mala dodať tovar žalobcovi resp. spoločnosti VUITTON, s.r.o. alebo DAREC, a. s. Z uvedeného je zrejmé, že v danom prípade nie je potvrdený samotný pôvod tovaru. Dôvodne je teda spochybnená vôbec existencia daného tovaru, čo súčasne znamená, že dodávateľom žalobkyne nemohla reálne vzniknúť daňová povinnosť (§ 8 ods. 1 písm. a/ v spojení s § 19 ods. 1 zákona o DPH).

27. Súd sa stotožňuje v plnom rozsahu so záverom konajúcich daňových orgánov, že v danom prípade išlo o obchodný reťazec, ktorý sa jednotlivými článkami podieľal na podvodnom konaní vo vzťahu k neutralite dane z pridanej hodnoty, pričom súčasťou tohto reťazca bola aj žalobkyňa, ktorá vedela resp. musela z okolností prípadu vedieť, že na tomto podvodnom konaní participuje, a to práve daňovým zvýhodnením plynúcim jej z intrakomunitárneho dodania tovaru v iných kontrolovaných zdaňovacích obdobiach. Podvodné konanie v prípade daného reťazca bolo založené na prvom článku

reťazca, a to na spoločnosti GLOBAL AGENCY, spol. s r.o., ktorá podala posledné daňové priznanie v apríli 2013, so správcom dane nespolupracuje, sídlo má fiktívne, podnikateľskú činnosť nevykonávala. Je potrebné poukázať aj na skutočnosť, že konateľ žalobkyne E. I. E.. vypovedal dňa 15.12.2016, že keď mali dodať tovar spoločnosti EBER STEEL SRL kontaktoval svojich dodávateľov a to spoločnosť Milbery s.r.o. a VUITTON, s.r.o. a DAREC, a. s., od ktorých začal tovar nakupovať. Teda žalobkyňa preukázateľne s danými spoločnosťami obchodovala, tovar si vzájomne nakupovali a predávali, a preto nie je zrejmé, prečo napríklad v prípade, keď deklaroval dodanie tovaru od spoločnosti DAREC, a. s., tento nenadobudol priamo od spoločnosti Milbery s.r.o. alebo VUITTON, s.r.o. (ktoré tiež boli dodávateľom spoločnosti DAREC, a.s.), keď je preukázané, že so spoločnosťou Milbery s.r.o. a VUITTON, s.r.o. žalobkyňa aj priamo obchodovala. Fungovanie daného reťazca mal správny súd preukázaný aj ďalším tvrdením konateľa žalobkyne E. I. E., ktorý k obchodu zo spoločnosťou Ferriere Nord uviedol, že „spoločnosti Milbery s.r.o. a DAREC, a.s. mu ponúkli, že môžu dodávať cez nich“. Ďalej mal správny súd preukázané, že žalobkyňa vedela aj o spoločnosti Sertimpex Hungary Kft., ktorej konateľom bol M. Q. G., ktorý bol súčasne konateľom spoločnosti QUIRINIUS, s.r.o., ktorý mal tovar dodávať spoločnosti Milbery s.r.o., t. j. bol jeho subdodávateľom. Je totiž preukázané, že žalobkyňa prostredníctvom konateľa E. I. osobne zabezpečovala dopravu v rámci intrakomunitárneho dodania do Maďarska práve spoločnosti Sertimpex Kft., a preto musela mať tiež vedomosť, že tovar bol dodaný na miesto vzbudzujúce pochybnosti seriózneho obchodovania (hostel pre robotníkov). Aj z uvedeného dôvodu, preto nemôže obstať tvrdenie o jej dobromyseľnosti a rovnako, že sa bez zavinenia mohla stať obeťou daňového podvodu. Rovnako bolo výpoveďami Q. G., O. I. O., E. T., E. C., M. V., O. C. Q. a z Prílohy č. 1 k Zmluve o poskytovaní služieb OFFICE HOUSE zo dňa 21.03.2011 preukázané, že to bol práve E.. A. C., ktorý riadil obchodovanie spoločnosťou QUIRINIUS, s.r.o., Milbery s.r.o. a VUITTON, s.r.o., pričom tak podľa vyjadrenia žalobkane, ako aj E.. A. C. spolupráca medzi spoločnosťami ADA WASTE, s.r.o. a VUITTON, s.r.o. resp. DAREC, a. s. bola dlhodobá. Práve vzhľadom na objem uzatvorených obchodov medzi spoločnosťami ADA WASTE, s.r.o., DAREC, a. s., VUITTON, s.r.o. a Milbery s.r.o., ktorý je dôvodné označiť ako intenzívny a dlhodobý, je dôvodný záver, že žalobkyňa musela mať vedomosť o skutočnosti, že to bol práve E.. A. C., ktoré dané obchody riadil. Rovnako je nepochybné, že vo vzťahu k priamemu dodávateľovi mala žalobkyňa k dispozícii viaceré možnosti, ako si preveriť pôvod tovaru, ktorý od svojho dodávateľa pravidelne nadobúda. Podľa názoru správneho súdu však účelom zapojenia sa veľkého množstva spoločností do reťazca dodaní bolo práve zneprehľadniť jednotlivé obchodné transakcie.

28. Pokiaľ žalobkyňa zdôrazňovala, najmä pri výsluchoch svedkov, že materiálnu stránku sporných obchodov preukázala aj tým, že všetky faktúry vystavené jeho dodávateľmi uhradila bankovým prevodom, tak k uvedenému správny súd uvádza, že úhrada faktúr bankovým prevodom automaticky nezakladá nárok na odpočítanie dane, iba preukazuje, že konkrétny daňový subjekt konkrétnu faktúru zaplatil. Ďalej, pokiaľ ide o tvrdenia žalobkyne ohľadom preukázania nákupu nafty a predloženia dobropisov prepravných nákladov, tieto rovnako, vzhľadom na skutočnosti, že primárne nebol preukázaný pôvod tovaru na prvom zistenom článku reťazca nie sú relevantné. Vo vzťahu k vedomosti žalobkyne o jej účasti v reťazci spoločností poznačenom daňovým podvodom správny súd poukazuje na rozsudok Krajského súdu v Trnave, sp. zn. 14S/63/2018-125 z 05.09.2019, ktorý bol podrobný kontrole zákonnosti kasačným súdom, pričom výsledkom tohto prieskumu je práve vyššie citovaný rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/85/2019 z 08.12.2020. V súvislosti s predchádzajúcim rozhodnutím súd dodáva, že v daňovom konaní boli vypočítané v prevažnej miere rovnakí svedkovia, zdaniteľné obchody sa týkali v prevažnej miere rovnakých spoločností, pričom ich výpovede sa uskutočnili v období, ktoré predchádza obdobiu rokov 2016, 2017, a preto aj tieto výpovede sú relevantné vo vzťahu k preukázaniu vedomosti žalobcu o jeho účasti v danom reťazci spoločností. Krajský súd v Trnave, v rozsudku sp. zn. 14S/63/2018-125 z 5. septembra 2019 v bodoch 85 až 87 uviedol nasledovné :

29. S poukazom na citovaný rozsudok Krajského súdu v Trnave v spojení s už uvádzaným rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, správny súd konštatuje, že odvolávanie sa žalobkyne na rozsudky Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Bratislave spolu so žiadosťou o rešpektovanie princípu právnej istoty, nemôže v danom prípade obstať práve z dôvodu, že Krajský súd

v Trnave v skutkovo obdobnom prípade priamo sa dotýkajúcom žalobkyne rozhodol v jej neprospech, a to na základe vyššie uvedených dôvodov, pričom kasačný súd sa s jeho závermi v plnom rozsahu stotožnil. Preto je namieste prijať záver, že vykonané dokazovanie dostatočne spochybňuje žalobkyňou uplatnený nárok na odpočet DPH, a to jednak vo vzťahu k spochybneniu samotného pôvodu tovaru, ako aj vo vzťahu k preukázaniu vedomosti žalobkyne, že je súčasťou reťazca, ktorého účelom bolo podvodné konanie na DPH, keď daň z pridanej hodnoty nebola odvedená spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o., pričom uvedený záver nie sú spôsobilé zvrátiť ani výpovede bývalých zamestnancov žalobkyne, nakoľko tieto nie sú schopné potvrdiť samotný pôvod tovaru resp. vyvrátiť záver o podvodnom konaní spoločností zapojených do daného reťazca.

30. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobkyňu správny súd uvádza, že podmienky uplatnenia odpočtu dane uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, ako aj podmienky na uplatnenie ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) a § 43 ods. 1 zákona o DPH, sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužiteľnosti neutrality DPH, pri uplatnení inštitútu odpočtu dane dodaní tovaru požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet dane uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre tento nárok zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný v deklarovanom množstve a v čase a spôsobom deklarovaným na daňových dokladoch (§ 8 zákona o DPH), a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre. Toto sú skutočnosti, o ktorých má daňový subjekt povinnosť účtovať a viesť evidenciu, preto sa na tieto skutočnosti v zmysle citovaných ustanovení zákona o DPH a v zmysle ustanovenia § 24 ods. 1 daňového poriadku vzťahuje dôkazná povinnosť platiteľa DPH, vrátane preukázateľnosti vierohodnosti, správnosti a úplnosti povinne vedených dokladov a evidencií. Vo vzťahu k prenosu dôkazného bremena na žalobkyňu, správny súd ešte dodáva, že k jeho prenosu došlo na ústnom pojednávaní konanom dňa 07.03.2017, na ktorom bola žalobkyňa oboznámená so skutočnosťami zistenými v priebehu daňovej kontroly, konkrétne so záverom, že nedošlo k splneniu podmienok na uplatnenie odpočítania dane, pričom bolo na žalobkyňu, aby tieto pochybnosti odstránila, čo sa v danom prípade nestalo.

31. K žalobkyňou namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu správny súd uvádza, že správca dane nie je povinný viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukážu a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcovi dane preverovaných skutočností. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly, ako aj medzinárodnej výmeny daňových informácií, správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH, pričom v danom prípade bolo, podľa názoru správneho súdu, dokazovanie vykonané v dostatočnom rozsahu na prijatie záverov, ktoré sa odrazili v napadnutom, ako aj prvostupňovom rozhodnutí. V súvislosti s uvedenou námietkou správny súd dodáva, že žalobkyňa v žalobe nekonkretizovala, na základe akých konkrétnych skutočností prijala záver, že skutkový stav bol zistený nedostatočne, neuviedla, aké ďalšie dôkazy mali byť vykonané, resp. čo konkrétne malo byť nimi preukázané.

32. Je potrebné zdôrazniť, že vo svetle komplexných zistení vyplývajúcich z preverovania pôvodu predmetného tovaru, spôsobu ekonomického správania sa jednotlivých článkov v obchodnom reťazci v rokoch 2013 a 2014, obchodnou spoločnosťou GLOBAL AGENCY spol. s r.o., QUIRINIUS, s.r.o., Milbery s.r.o., VUITTON, s.r.o., DAREC, a. s. a ADA WASTE, s.r.o. - EBER STEEL SRL., pre ktorý bolo charakteristické jeho ovládanie jednou osobou v podobe E. A. C., s ktorým práve žalobkyňa dlhodobo obchodovala, je vcelku namieste, že správca dane v nadväznosti na vykonané dokazovanie

uzavrel, že spoločnosti nasimulovali situáciu tak, aby mohli získať nárok na vyplatenie nadmerných odpočtov z ekonomicky nezmyselného obchodovania. V kontexte objektívne preukázaných pochybností o reálnom základe žalobkyňou deklarovaných zdaniteľných plnení neobstojí žalobkyňou tvrdená rozumná a so všetkou odbornou starostlivosťou vykonávaná podnikateľská činnosť, pretože jej hospodárske správanie, bez známkov dobromyseľnosti vykazovalo snahu dosiahnuť získanie daňovej výhody vo forme vyplateného odpočtu dane za prijaté zdaniteľné plnenia na základe neoveriteľných daňových dokladov. Podľa názoru správneho súdu je navyše rovnako podložený záver konajúcich daňových orgánov, že spoločnosti GLOBAL AGENCY spol. s r.o., QUIRINIUS, s.r.o., Milbery, s.r.o. a VUITTON, s.r.o., a DAREC, a. s. vystupujú ako formálni dodávatelia (riadení jedinou osobou - E.. A. C.), čo znamená, že týmito spoločnosťami nevznikla daňová povinnosť titulom dodania tovaru, čo následne znamená, že žalobkyňu ako odberateľovi nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51 zákona o DPH a rovnako nie sú splnené podmienky na uplatnenie ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH.

33. Aj Súdny dvor Európskej únie opakovane judikoval, že v súlade s princípmi boja proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem EÚ. Prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočítanie dane, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (napr. rozsudky SD EÚ vo veci C-285/11 Bonik EOOD, v spojených veciach Mahagében kft. a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

34. Za daných okolností prípadu preto nie je možné prisvedčiť požiadavke žalobkyne na uznanie ňou uplatneného nároku na odpočítanie DPH, zaplatenej za kúpu predmetného tovaru. Argumentácia svedčiaca právu na odpočet dane nemôže vychádzať len z priamočiareho jazykového výkladu ustanovení § 8 ods. 1 písm. a), resp. § 9, § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ale je potrebné vo vzájomných súvislostiach s využitím teleologického a systematického výkladu prihliadnuť aj na základné princípy, na ktorých je výber dane z prídaj hodnoty postavený. Keďže sa nepodarilo bez akýchkoľvek pochybností preukázať ani žalobkyňou uplatnený nárok podľa ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH, správca dane tieto neuznal. Pre úplnosť správny súd dodáva, že neuznanie uplatnenia ustanovenia § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH nezasiahol do majetkovej sféry žalobkyne, pretože toto nemalo vplyv na určenie daňovej povinnosti. Vyrušenie rozdielu dane za zdaňovacie obdobie október 2014 tak bolo vecne správne.

35. Súd súčasne konštatuje, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

36. Pokiaľ ide o námietku nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia, táto podľa zistenia súdu taktiež nie je dôvodná. Odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s nosnými odvolacími námietkami, pričom rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave veci, ktorý skutkový stav zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu.

37. S poukazom na vyššie uvedené preto súd postupom podľa § 190 SSP žalobu ako nedôvodnú zamietol.

38. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP a v konaní úspešnému žalovanému trovy konania nepriznal, pretože z obsahu spisu nevyplýva, že by mu trovy konania vznikli, pričom orgánu štátnej správy, ktorým žalovaný nepochybné je, možno priznať trovy konania iba výnimočne.

III.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

39. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trnave podala sťažovateľka kasačnú sťažnosť podľa § 438 S.s.p, v ktorej napadla rozhodnutie krajského súdu v celej výrokovej časti a kasačnú sťažnosť odôvodnila v zmysle ust. § 440 ods. 1 písm. f) a písm. g) S.s.p.

40. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti uviedla, že má za to, že správny súd svoje závery neodôvodnil a len sa priklonil k názoru žalovaného. Nesúhlasila so stanoviskom správneho súdu o svojej participácii na daňovom podvode a tvrdila, že v daňovom konaní vyvinula maximálnu možnú spoluprácu a predložila všetky jej dostupné doklady. Nestotožnila sa ani so záverom, že sa deklarované obchodné transakcie neuskutočnili. Sťažovateľka opakovane trvala na tom, že obchody sa uskutočnili tak, ako sú deklarované na faktúrach a dotknuté spoločnosti boli v čase obchodovania v poriadku.

41. Sťažovateľka mala za to, že pokiaľ by aj bola súčasťou podvodného reťazca, skutočnosť, že s predmetnými spoločnosťami obchodovala, automaticky nezakladá prezumpciu jej viny. Všetky obchody sťažovateľky s predmetnými spoločnosťami prebiehali štandardne a úhrady faktúr boli tiež riadne uhradené. Podľa sťažovateľky výsledky dokazovania dostatočne preukazujú realizáciu dodávok jej a následne aj jej odberateľom. Mala za to, že si splnila svoju dôkaznú povinnosť, skutkový, ako aj právny stav riadne preukázala.

42. Rozhodnutia žalovaného ani správneho súdu podľa názoru sťažovateľky nedávajú odpoveď na to, akú starostlivosť mala zanedbať pri dostupnom preverovaní svojho obchodného reťazca. Sťažovateľka nesúhlasila s právnym posúdením veci týkajúcim sa dôkazného bremena v daňovom konaní, odkazujúc na rozhodnutia najvyššieho súdu sp. zn. 3SŽf/1/2011 a sp. zn. 5SŽf/22/2009, pričom uviedla, že si svoju zákonnú dôkaznú povinnosť splnila a predložila všetky dostupné podklady. Tvrdila, že nie je v jej moci zabezpečiť preverenie dodávok u druhého subjektu. Správca dane podľa názoru sťažovateľky oprel rozhodnutie len o nedostatky na strane iného subjektu.

43. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zotrval na postojoch vyjadrených v napadnutých rozhodnutiach a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietol.

IV.

Konanie na kasačnom súde

44. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.) dospel k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné ako nedôvodnú zamietnuť. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 31.05.2023.

45. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trnave, ktorým tento podľa ust. § 190 S.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľka domáhala preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100833976/2020 zo dňa 30.04.2020, ktorým žalovaný podľa ust. § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 102683629/2019 zo dňa 20.11.2019, ktorým Daňový úrad Trnava podľa ust. § 68 ods. 6 Daňového poriadku žalobkyni (sťažovateľke) vyrubil rozdiel dane v sume 4 553,14,- Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2014.

V.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

46. Podľa § 2 ods.1 S.s.p. v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam a právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

47. Podľa § 134 ods.1 S.s.p. správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

48. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, 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,

b) skutočností, 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.

49. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, 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.

50. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku 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.

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

52. Podľa § 2 ods.1 písm. a) zákona č 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon o DPH“) predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

53. Podľa § 19 ods.1 prvej a druhej vety zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníak.

54. Podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

55. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovarov alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

56. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) 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 s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

57. Podľa § 69 ods.12 písm. a) zákona o DPH platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa, je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na dodanie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku; kovovým odpadom a kovovým šrotom sa rozumie kovový odpad a kovový šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov.

58. Podľa § 464 ods. 1 S.s.p. ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

59. V právnej veci totožných účastníkov, týkajúcej sa iného zdaniteľného obdobia, už rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok sp. zn. 4Sfk/4/2021 zo dňa 15.11.2022, na ktorého prevzatú časť odkazujeme.

Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trnave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

60. Kasačný súd uvádza, že sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku správneho súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu správneho súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje doplňujúce závery.

61. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnych, ako aj formálnych podmienok, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Preto považuje kasačný súd za správny záver správneho súdu, že postup i rozhodnutia daňových orgánov boli v súlade so zákonom, najmä pokiaľ ide o kľúčovú otázku, že sťažovateľ neunesol v administratívnom konaní dôkazné bremeno na preukázanie uskutočnenia sporných dodávok, z ktorých si uplatnil odpočítanie dane na vstupe.

62. Kasačný súd má za to, že sťažovateľ v konaní opakovane uplatňoval prakticky totožné námietky a ani v samotných sťažnostných bodoch neuviedol žiadne skutočnosti, ktorými by aspoň spochybnil podrobne zdôvodnené závery správneho súdu prezentované v napadnutom rozsudku. Sťažnostné body kasačnej sťažnosti sú všeobecné a neobsahovali vecné argumenty proti konkrétnym skutkovým zisteniam, či právnym záverom krajského súdu. Kasačný súd preto môže len odkázať na dôvody napadnutého rozsudku, tak pokiaľ ide o neunesenie dôkazného bremena a sťažovateľom nevyvrátené objektívne pochybnosti o uskutočnení ním deklarovanych dodávok, ako aj o vedomú účasť sťažovateľa na obchodnom reťazci spoločností, v ktorom došlo k fiktívnym transakciám a nedovoleným daňovým únikom. Čo sťažovateľ v kasačnej sťažnosti takmer nijako nerozporoval.

63. K sťažnostnému bodu, ktorým sťažovateľ namietal neprimerané zaťaženie dôkazným bremenom i za iné daňové subjekty, na ktoré nemá dosah, kasačný súd uvádza, že judikatúra vo veci preukazovania uskutočnenia zdaniteľného plnenia je rozsiahla a jasne sa ustálila v tom, že nepostačuje predložiť formálne doklady (napr. faktúry či dodacie listy), ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú a objektívne podloženú pochybnosť o reálnosti zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Sťažovateľ odkazoval na dnes už prekonanú judikatúru, navyše závery tam ustálené nie je možné v prejednávanej veci aplikovať aj preto, že v daňovom konaní nebola bez pochybností preukázaná ani samotná existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom dodávok.

64. Sťažnostný bod týkajúci sa porušenia práva sťažovateľa na spravodlivý proces sťažovateľ v podstate odôvodnil len tým, že nesúhlasí s vyhodnotením preukázania uskutočnenia deklarovanych obchodov a tvrdil, že správny súd svoje závery nedostatočne odôvodnil, pretože neuviedol, akými úvahami sa spravoval, ako aplikoval dotknutú právnu úpravu a ako sa vysporiadal s jeho námietkami. K predmetnej námietke kasačný súd uvádza, že sa s ňou nie je možné v žiadnej miere stotožniť a odkazuje na detailné zhrnutie skutkového stavu správnym súdom, ako aj na podrobné právne posúdenie veci.

65. Podľa názoru kasačného súdu sa správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku starostlivo vysporiadal s argumentáciou sťažovateľa o ním predložených dokladoch, ako aj s namietanými výpoveďami. Skutočnosť, že sťažovateľ sa s posúdením veci správnym súdom po právnej stránke

nestotožňuje, ešte nespôsobuje nepreskúmateľnosť kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku či jeho nedostatočné odôvodnenie.

66. Kasačný súd záverom odkazuje na rozhodovaciu činnosť tunajšieho súdu sp. zn. 1Sžfk/85/2019, v ktorej bolo rozhodované v totožnej veci medzi totožnými účastníkmi konania, len v inom zdaňovacom období, z rozsudku ktorého podľa § 464 SSP vyberá... „Podľa názoru kasačného súdu nie je nepodložený ani záver krajského súdu o vedomej účasti sťažovateľa na reťazci transakcií poznačenom podvodom, ktorého účelom bolo získanie daňovej výhody vo forme odpočítania dane. S ohľadom na zjavné personálne prepojenie obchodných spoločností v reťazci sťažovateľ pri riadnej starostlivosti a primeranej obozretnosti a pri poznaní schémy obchodného vzťahu musel vedieť, že participuje na nedovolenom konaní spojenom s daňovým únikom. Tým, že sťažovateľ ako jeden z článkov reťazca deklaroval intrakomunitárne dodanie tovaru oslobodené od DPH, nepochybne získal daňovú výhodu. Kasačný súd v tejto súvislosti dodáva, že skutočnosť, či sťažovateľ vidí alebo nevidí logiku v počte obchodných spoločností v reťazci, nie je v tomto smere relevantnou pre posúdenie predostretej otázky....“ Je potrebné dodať, že išlo o totožný reťazec dodávateľských spoločností ako v predmetnom konaní.

67. Skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti sa snažil spochybniť predmetný rozsudok boli totožné s námietkami, ktoré už namietal v konaní pred správnym súdom, ako aj pred žalovaným správnym orgánom, a s ktorými sa tak správny súd, ako aj žalovaný, náležite vysporiadali. Kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu.

68. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Kasačný súd sa s nimi stotožnil v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci správnym súdom za správne.

69. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

60. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky na záver ešte upriamuje pozornosť na Uznesenie Ústavného súdu slovenskej republiky č. k. I. ÚS 247/2023-26 zo dňa 26.04.2023, ktorým bola odmietnutá ústavná sťažnosť sťažovateľky spoločnosti ADA WASTE, s.r.o. proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sfk/4/2021 zo dňa 15.11.2022. Ústavný súd Slovenskej republiky v citovanom uznesení uviedol, že napadnutý rozsudok správneho súdu (nadväzujúci na rozsudok krajského súdu) v kontexte uplatnenej sťažnostnej argumentácie nevykazuje z ústavného hľadiska také relevantné nedostatky, ktoré by po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohli reálne viesť k vysloveniu porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Práve naopak, ústavný súd považuje napadnutý rozsudok za logický a zrozumiteľne odôvodnený, preto ústavnú sťažnosť sťažovateľky odmietol ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods.2 písm. g) zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

61. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky podľa § 167 ods.1 S.s.p. v spojení s § 467 ods.1 S.s.p., Sťažovateľka v kasačnom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 S.s.p.), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali.

62. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyselne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.