

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: 4Sf/15/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3021200176
Dátum vydania rozhodnutia: 31. 10. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Peter Kvietok
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2024:3021200176.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Petra Kvietka a členov senátu JUDr. Lukáša Kolibába (sudca spravodajca) a JUDr. Michaely Kútikovej, v právnej veci žalobcu: Ing. Ľudovít Kulich, s miestom podnikania J. Bottu 1260/32, Partizánske, IČO: 11 741 180, právne zastúpený: JUDr. Matej Valjent, advokát so sídlom Jesenského 232, Partizánske, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100931234/2021 zo dňa 28.5.2021, takto

rozhodol:

I. Žaloba sa z a m i e t a.

II. Účastníkom konania sa náhrada trov konania nepriznáva.

odôvodnenie:

1. Oznámením o daňovej kontrole č. 102146016/2019 zo dňa 11.9.2019 Daňový úrad Trenčín, pobočka Partizánske podľa § 46 ods. 2 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“) oznámil kontrolovanému daňovému subjektu - žalobcovi výkon daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie jún 2019 a začiatok daňovej kontroly určil na deň 24.9.2019. Daňová kontrola bola ukončená dňa 5.11.2020 doručením protokolu z daňovej kontroly č. 101650317/2020 zo dňa 30.10.2020 žalobcovi, súčasťou ktorého bola výzva podľa § 46 ods. 8 Daňového poriadku na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole v lehote 30 pracovných dní, keďže daňovou kontrolou bol určený rozdiel v sume 7552,16 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2019, nadmerný odpočet v sume 3183,05 eur nebol žalobcovi priznaný a žalobcovi bola vyrubená DPH v sume 4369,11 eur, pričom žalobca sa v lehote určenej správcom dane k protokolu nevyjadril, o čom správca dane spísal podľa § 68 ods. 2 písm. c) Daňového poriadku úradný záznam. Následne rozhodnutím Daňového úradu Trenčín, pobočka Partizánske č. 102021256/2020 zo dňa 22.12.2020 bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určený rozdiel v sume 7552,16 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2019, nadmerný odpočet v sume 3183,05 eur nebol žalobcovi priznaný a žalobcovi bola vyrubená DPH v sume 4369,11 eur, keď správca dane neuznal žalobcovi nárok na odpočet DPH úhrnom v sume 7552,16 eur z faktúr od dodávateľa Energetické systémy Slovensko a.s., nasledovne: - faktúra č. 20190205 zo dňa 10.6.2019, predmet: Thermogel 24 kartónov, DPH 1196,16 eur, - faktúra č. 20190207 zo dňa 14.6.2019, predmet: sušené mlieko Opočno, DPH 1485 eur, - faktúra č. 20190208 zo dňa 14.6.2019, predmet: sušené mlieko Tatra, DPH 1280 eur, - faktúra č. 20190209 zo dňa 14.6.2019, predmet: mlieko LACTAMOR, DPH 996 eur, - faktúra č. 20190210 zo dňa 14.6.2019, predmet: múka hladká pšeničná, DPH 1680 eur, - faktúra č. 20190212 zo dňa 18.6.2019, predmet: Naturium Alginat, PALMA NOVA Schokolade Kessko, Zmrzlinové vaničky, DPH 915 eur.

2. Správca dane vo svojom rozhodnutí č. 102021256/2020 zo dňa 22.12.2020 ustálil, že v posudzovaných zdaniteľných obchodoch vznikol daňový únik tým, že dodávateľ a subdodávateľ žalobcu

pôsobili v umelo vytvorenom obchodnom reťazci ako nárazníkové spoločnosti, ktoré prostredníctvom vystavených faktúr predstierali, že medzi sebou obchodujú takým spôsobom, že tovar uvedený na faktúre nakúpili a s malým navýšením ceny ho predali ďalej s cieľom získania odpočítania DPH u žalobcu, pričom subdodávateľ DPH do štátneho rozpočtu neuhradil a vznikol mu daňový nedoplatok. Správca dane dodal, že ak jeden z účastníkov zdaniteľného obchodu, resp. s nimi vytvoreného reťazca si nesplní svoju daňovú povinnosť a neodvedie vybranú DPH a ďalší si ju naopak odpočíta, a to za účelom získania zvýhodnenia, ktoré je v rozpore s účelom daňového práva Európskej únie, nakoľko takto uskutočnené operácie nezodpovedajú bežným obchodným podmienkam a riadnej starostlivosti a primeranej obozretnosti, je tento daňový únik dôsledkom podvodného konania. Správca dane dospel k záveru, že žalobca mohol a mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočítanie DPH je súčasťou podvodného konania zo strany subdodávateľa a umelo vloženého dodávateľa dodávateľského reťazca a žalobca mal a mohol prijať opatrenia, ktoré by vylúčili podvodné konanie, prípadne jeho účasť na takomto konaní.

3. O odvolaní žalobcu proti rozhodnutiu Daňového úradu Trenčín, pobočka Partizánske č. 102021256/2020 zo dňa 22.12.2020 rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 100931234/2021 zo dňa 28.5.2021 tak, že rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Partizánske č. 102021256/2020 zo dňa 22.12.2020 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil s odôvodnením, že rozhodnutie správcu dane obsahuje v súlade s § 63 ods. 5 Daňového poriadku všetky zákonom stanovené náležitosti, správca dane zákonným spôsobom zistil všetky skutočnosti, ktoré vyhodnotil jednotlivito a vo vzájomných súvislostiach a na základe ktorých prijal právny záver, pričom postupoval v súlade s judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Súdneho dvora EÚ. Žalovaný zdôraznil, že záver správcu dane vychádza zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu, na základe ktorého bolo možné presvedčivo konštatovať, že žalobca, jeho dodávateľ a subdodávateľ vzájomný obchodný vzťah bez riadneho podnikateľského dôvodu účelovo predstierali s cieľom získania takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol žalobca oprávnený.

4. Žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia poukázal na to, že spornou otázkou nebola reálna existencia tovaru a jeho použitie na uskutočnené zdaniteľné plnenia na výstupe. Nie je sporné, že žalobca sa zaoberá výrobou a predajom zmrzlinových kornútov a komponentov do zmrzliny. Žalobca má cca 8 zamestnancov, prevádzku aj skladové priestory, v majetku má strojné zariadenie, budovu aj autá. Spornou otázkou bolo dodanie tovaru prostredníctvom deklarovaného dodávateľského reťazca tvoreného dodávateľom Energetické systémy Slovensko a.s. a subdodávateľom Energetické systémy s.r.o. Správca dane zistil neobvyklé okolnosti obchodných transakcií, ktoré v nadväznosti na konanie žalobcu zakladajú dôvodné pochybnosti, že dodávateľ, subdodávateľ a žalobca deklarovali vzájomné obchodné transakcie len pre daňové účely, pričom sporné plnenia žalobcovi reálne nedodal deklarovaný dodávateľ, pretože žalobca pri sporných obchodných transakciách sám konal priamo s dodávateľmi tovaru z iných členských štátov EÚ.

5. Ako ďalej vyplýva z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného, dodávateľ žalobcu síce potvrdil spoluprácu so žalobcom a taktiež potvrdil i dodanie tovaru v zmysle sporných faktúr. K okolnostiam prepravy a k skladovaniu tovaru sa však dodávateľ žalobcu vyjadril len všeobecne a nekonkrétne a taktiež sa nevedel vyjadriť k spôsobu prepravy od subdodávateľa. Ani deklarovaný subdodávateľ, ktorý formálne potvrdil spoluprácu s dodávateľom, nevedel poskytnúť žiadne konkrétne informácie o preprave tovaru a jeho skladovaní. Bolo zistené, že deklarovaný subdodávateľ Energetické systémy s.r.o. je nekontaktným subjektom, faktúry vystavené dodávateľmi tovaru z iných členských štátov EÚ pre subdodávateľa Energetické systémy s.r.o. uhradil deklarovaný dodávateľ Energetické systémy Slovensko a.s., pričom s dodávateľmi tovaru z iných členských štátov EÚ nejednal subdodávateľ Energetické systémy s.r.o., ale obchody dojednával deklarovaný dodávateľ Energetické systémy Slovensko a.s., alebo priamo žalobca. Skutočnosť, že za tovar platil priamo dodávateľ, ktorý za subdodávateľa aj konal spoločne so žalobcom je neobvyklá a neštandardná a to s poukázaním na to, že nekontaktný subdodávateľ súvisiacu DPH do štátneho rozpočtu nezaplatil. Uvedené skutočnosti zakladajú dôvodné podozrenie, že deklarovaný obchodný reťazec v tuzemsku bol vytvorený účelovo, bez riadneho podnikateľského dôvodu s cieľom získania daňového zvýhodnenia v podobe uplatnenia práva na odpočet DPH, na ktorý by inak nebol žalobca oprávnený. V prípade, ak by žalobca nadobudol tovar priamo od dodávateľov z iných členských štátov EÚ, bola by transakcia neutrálna, pretože by bol uplatnený prenos daňovej povinnosti na žalobcu, ktorý by súvisiacu DPH priznal a zároveň by si daň odpočítal, ale účelovým zapojením tuzemského dodávateľa a subdodávateľa, avšak bez riadneho podnikateľského dôvodu a bez zaplatenia DPH bola vytvorená situácia, pri ktorej žalobca získal daňovú výhodu v podobe odpočítania DPH, na ktorú by inak nedosiahol.

6. Žalovaný v závere napadnutého rozhodnutia ustálil, že správca dane dôvodne vyjadril pochybnosti o dodaní tovaru prostredníctvom deklarovaného dodávateľa Energetické systémy Slovensko a.s. a subdodávateľa Energetické systémy s.r.o. Zo zistení nepochybne vyplýva, že plnenie, ktoré žalobca prijal bolo spojené s podvodným konaním, pričom DPH, ktorú si žalobca odpočítal na vstupe, nebola do štátneho rozpočtu odvedená. Subdodávateľ Energetické systémy s.r.o. reálne nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť, jeho úlohou bolo faktúry vystaviť a vykázať v daňovom priznaní s cieľom navodiť dojem reálneho obchodovania a zachovania neutrality DPH, avšak s chýbajúcou daňou, ktorú do štátneho rozpočtu nezaplatil. To, že subdodávateľ Energetické systémy s.r.o. nebol ekonomicky činným subjektom je zrejmé i z toho, že za zdaňovacie obdobie rok 2019 nepodal daňové priznanie k dani z príjmov a konateľom je Pavel Sedlák, ktorý je pre správcu dane známy, nakoľko sa jedná o osobu, ktorá je štatutárom mnohých nekontaktných obchodných spoločností. Dodanie tovaru prostredníctvom deklarovaného dodávateľa a subdodávateľa bolo predstierané len pre daňové účely a žalobca, ktorému predstieranie právnych úkonov v účelovo vytvorenom dodávateľskom reťazci zabezpečilo daňovú výhodu o tejto skutočnosti musel vedieť a nekonal v dobrej viere a to najmä s poukazaním na skutočnosť, že žalobca pri obchodných transakciách sám konal s dodávateľmi tovaru z iných členských štátov EÚ, pričom realizoval objednávky tovaru a taktiež jeho prepravu z čoho vyplýva, že vedomostná stránka žalobcu o nezákonnom alebo podvodnom konaní iného subjektu je zrejmá.

7. Včas podanou správnu žalobou zo dňa 16.6.2021 sa žalobca domáhal zrušenia v záhlaví tohto rozsudku uvedeného rozhodnutia žalovaného č. 100931234/2021 zo dňa 28.5.2021. Žalobca v správnej žalobe tvrdil, že on svoje dôkazné bremeno uniesol, keď disponuje faktúrou a reálnym tovarom. Tým žalobca splnil podmienky svojho nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH. Za najrôznejšie nedostatky v prostredí dodávateľa a subdodávateľa nezodpovedá, preto tieto nedostatky nemôžu byť dôvodom na nepriznanie odpočtu DPH u žalobcu ako odberateľa. Pokiaľ tak správca dane a žalovaný učinili, nezákonne preniesli na žalobcu zodpovednosť jeho dodávateľa a subdodávateľa za neplnenie si ich povinností, pričom so subdodávateľom nebol žalobca ani v žiadnom obchodnom vzťahu. Navyše, žalobca nezískal žiadnu daňovú výhodu, nakoľko predmetný potravinársky tovar by pre svoju výrobu musel zabezpečiť od iného dodávateľa, pričom by mu rovnako vzniklo právo na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, ako je to v tomto prípade. Skutkové zistenia správcu dane a žalovaného tak považoval žalobca za nedostatočné, neúplné a nesprávne vyhodnotené. Zároveň bol žalobca toho názoru, že správca dane a žalovaný vychádzali z nesprávneho výkladu rozloženia dôkazného bremena, keďže dôkazné bremeno žalobcu nie je možné vnímať ako absolútne. Podľa žalobcu až absurdne vyznieva právny názor správcu dane, že by malo ísť o podvodné konanie žalobcu za účelom získania nadmerného odpočtu DPH. Žalobca nemôže niesť žiadnu zodpovednosť za svojich dodávateľov, resp. subdodávateľov a úplne nelogicky vyznieva tvrdenie správcu dane, že práve konaním svojich dodávateľov, resp. subdodávateľov vznikne výhoda v podobe nadmerného odpočtu DPH subjektu, ktorý okrem obchodného vzťahu nemá absolútne nič spoločné so svojim dodávateľom, resp. subdodávateľom. Taktiež uviedol, že ak aj došlo k podvodnému konaniu, resp. že žalobca o ňom vedel alebo mohol vedieť, žalovaný žiadnym spôsobom nezdôvodnil, na základe akých v daňovom konaní vykonaných dôkazov mohol/mal žalobca mať vedomosť o prípadnom protiprávnom konaní jeho dodávateľa, resp. subdodávateľa hoci odpoveď práve na tento argument je kľúčová. Okrem uvedeného dal do pozornosti nutnosť dodržiavania zásad daňového konania, či zákonnú požiadavku zachovania lehoty na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 Daňového poriadku.

8. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe, ktoré si súd od neho vyžiadal zopakoval argumentáciu vyslovenú v napadnutom rozhodnutí a dodal, že žalobca nespĺnil podmienky uplatnenia práva na odpočet DPH podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a), § 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“).

9. Žalobca v replike a žalovaný v duplike zotrvali na svojich predchádzajúcich stanoviskách.

10. Krajský súd v Trenčíne rozsudkom č.k.13S/57/2021-79 zo dňa 11.11.2021 rozhodol o žalobe žalobcu tak, že ju ako nedôvodnú postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol. Proti tomuto rozsudku podal žalobca kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný rozsudkom sp.zn.5Sfk/11/2022 zo dňa 31.1.2024 tak, že napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie s tým, že úlohou správneho súdu bude aj s poukazom na príslušnú judikatúru Súdneho dvora EÚ vec opätovne posúdiť a to hlavne v otázke dôvodov, pre ktoré nebolo žalobcovi priznané právo na odpočítanie dane. Zároveň zo strany správneho súdu bude potrebné posúdiť i realizáciu tzv. Axell Kittel testu správcom dane a žalovaným a to v rozsahu príslušného žalobného bodu žalobcu.

11. Podľa § 3 ods. 3 písm. a) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov ak § 4 ods. 1 neustanovuje inak, výkon súdnictva prechádza od 1. júna 2023 z

krajských súdov na správne súdy vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna 2023 daná právomoc správnych súdov, a to z Krajského súdu v Banskej Bystrici, Krajského súdu Trenčína a Krajského súdu v Žiline na Správny súd v Banskej Bystrici.

12. Správny súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd“) preskúmal zákonnosť rozhodnutia orgánu verejnej správy prvého stupňa a žalovaného, ako aj postup, ktorý predchádzal ich vydaniu podľa § 177 a nasl. S.s.p.. Konštatuje, že námietky obsiahnuté v žalobných bodoch dôvodné nie sú a v nadväznosti na to podľa § 190 S.s.p. rozhodol o zamietnutí žaloby. Správny súd rozhodol vo veci rozsudkom verejne vyhláseným dňa 31.10.2024.

13. Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie č. 100931234/2021 zo dňa 28.5.2021, ktorým žalovaný rozhodol tak, že rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Partizánske č. 102021256/2020 zo dňa 22.12.2020 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. Uvedeným rozhodnutím správca dane bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobcovi určený rozdiel v sume 7552,16 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2019, nadmerný odpočet v sume 3183,05 eur nebol žalobcovi priznaný a žalobcovi bola vyrubená DPH v sume 4369,11 eur, keď správca dane neuznal žalobcovi nárok na odpočet DPH úhrnom v sume 7552,16 eur z faktúr od dodávateľa Energetické systémy Slovensko a.s.

14. Správny súd primárne poukazuje na to, že odpočítanie dane môže byť v zmysle judikatórnych záverov Súdneho dvora EÚ i Najvyššieho správneho súdu SR obmedzené v prípadoch, ak zdaniteľná osoba nespĺní hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane, alebo ak došlo k daňovému podvodu alebo ak došlo k zneužitiu práva (napr. rozsudky Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 3Sžfk/15/2020 zo dňa 30.6.2022, 2Sžfk/49/2020 zo dňa 26.10.2022). V nadväznosti na to, aj pri dôkaznom bremene je v daňovom konaní potrebné rozlišovať medzi dvoma zásadnými/odlišnými situáciami: 1. preukazovaním materiálnych podmienok odpočtu DPH a 2. preukazovaním daňového podvodu alebo zneužitia práva ako dôvodu na neuznanie uplatneného odpočtu. Pokiaľ sa týka preukazovania materiálnych podmienok odpočtu DPH, v tomto prípade primárne leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte, pri preukazovaní daňového podvodu už leží na správcovi dane.

15. Z vyššie označeného rozhodnutia žalovaného vyplynulo, že primárnym dôvodom pre nepriznanie práva na odpočítanie dane žalobcovi nebolo nesplnenie hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie dane, ale podstatou rozhodnutí finančných orgánov bolo odopretie nároku na odpočítanie dane žalobcovi z dôvodu tvrdeného daňového podvodu a vedomosti žalobcu o ňom.

16. V súvislosti s posúdením skutočnosti, či daňový subjekt bol účastný na podvode na DPH na účely rozhodnutia o pripustení uplatnenia práva na odpočítanie dane sa aplikuje tzv. Axel Kittel test, ktorý je vyvodením/vyabstrahovaním kritérií z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci Axel Kittel (C-439/04) s tým, že aj odborná literatúra (napr. Rakovský, P. Daňový podvod a zneužitie práva v oblasti daní. Právne následky. Bratislava: C. H. Beck, 2021, s. 102) tieto kritériá premieta do štyroch otázok, ktorých zodpovedanie je na účely odopretia práva na odpočítanie dane z dôvodu podvodného konania relevantné, a ktoré osvojil už aj Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (napr. rozsudok sp.zn.6Sžfk/52/2020 zo dňa 26.5.2022): 1. Vznikol z posudzovaných zdaniteľných obchodov daňový únik? 2. Ak áno, je tento daňový únik dôsledkom podvodného konania? 3. Pokiaľ je únik na dani dôsledkom podvodného konania, boli posudzované zdaniteľné obchody daňového subjektu s týmto konaním spojené? 4. Ak boli posudzované zdaniteľné obchody spojené s podvodným konaním, vedel o tom alebo mohol a mal vedieť daňový subjekt?

17. Pokiaľ sa týka posúdenia splnenia podmienky chýbajúcej dane – daňového úniku, správny súd zastáva názor, že v predmetnej veci bolo splnenie tejto podmienky zo strany finančných orgánov preukázané, keď k daňovému úniku došlo. Finančné orgány z informačného systému finančnej správy zistili, že za kontrolované zdaňovacie obdobie, t.j. jún 2019 priamy dodávateľ žalobcu – Energetické systémy Slovensko a.s. síce podal daňové priznanie, avšak vlastnú daňovú povinnosť neuhradil. V prípade subdodávateľa Energetické systémy, s.r.o. za uvedené zdaňovacie obdobie nedošlo ani k podaniu daňového priznania. Zo strany dodávateľa, resp. subdodávateľa žalobcu ako účastníka zdaniteľného obchodu tak nedošlo k odvedeniu dane s tým, že žalobca si následne uplatnil odpočítanie dane. Z rozhodnutí finančných orgánov pritom možno vyvodit', že došlo k narušeniu daňovej neutrality, teda že nebola odvedená daň zatiaľ čo iný subjekt si daň odpočítal, a to za účelom získania zvýhodnenia. Zo zistení finančných orgánov tak podľa názoru správneho súdu vyplynulo, že plnenie, ktoré žalobca prijal bolo spojené s podvodným konaním, s tým, že daň ktorú si odpočítal nebola do štátneho rozpočtu uhradená. Ďalej je potrebné uviesť, že finančné orgány vo svojich rozhodnutiach popísali skutočnosti svedčiace o vytvorení tzv. nárazníkových spoločností, ktoré iba predstierali, že medzi sebou navzájom obchodujú a to takým spôsobom, že tovar uvedený na faktúre nakúpili a s malým navýšením ceny ho predali ďalej a to s cieľom získania odpočtu dane u posledného daňového subjektu v reťazci – žalobca.

Neodvedenie dane deklarovaným priamym dodávateľom žalobcu Energetické systémy Slovensko a.s., resp. aj subdodávateľom Energetické systémy, s.r.o. a následne uplatnené odpočítanie dane viedlo k daňovému zvýhodneniu, odporujúcemu daňovému právu Európskej únie, keďže takéto operácie nezodpovedajú požiadavke primeranej obozretnosti a tento daňový únik je dôsledkom podvodného konania.

18. Správny súd ďalej poukazuje na to, že tovar, ktorý bol predmetom fakturácie bol reálne dodaný od viacerých zahraničných dodávateľov z Nemecka, Rakúska, Talianska a Českej republiky. Finančné orgány vo svojich rozhodnutiach popísali viacero zistení, ktoré poukazovali na umelý charakter, resp. podvodné pôsobenie spoločnosti Energetické systémy Slovensko a.s. a Energetické systémy, s.r.o. v nimi zistenom a popísanom obchodnom reťazci. V súvislosti so vsunutím medzičlánkov do obchodného reťazca bolo zistených viacero podozrivých skutočností, napr. okrem iného aj to, že k úhrade faktúr došlo za subdodávateľa Energetické systémy, s.r.o. priamym dodávateľom žalobcu - Energetické systémy Slovensko a.s., a teda ide o vzájomne prepojené, organizované subjekty, ktoré sú v pozícii nárazníkových spoločností. Subdodávateľ žalobcu, t.j. spoločnosť Energetické systémy, s.r.o. pritom reálne nevykonával ani žiadnu ekonomickú činnosť, keď za zdaňovacie obdobie jún 2019, či rok 2019 nepodal daňové priznanie k DPH, resp. k dani z príjmov, pričom jej štatutárny zástupca vystupoval ako konateľ mnohých nekontaktných spoločností. O umelom charaktere spoločnosti svedčí napr. aj výpoveď samotného štatutárneho zástupcu priameho dodávateľa žalobcu Energetické systémy Slovensko, a.s. p. Ing. Jozefa Jankoviča, ktorý správcovi dane uviedol, že spoločnosť Energetické systémy Slovensko a.s. zabezpečovala iba dohľad, aby obchod prebehol bez komplikácií. Nevedel pritom konkrétne uviesť s kým konkrétne za dodávateľa spoločnosť Energetické systémy Slovensko, a.s. komunikovala a nezrejmil ani otázku prepravy fakturovaného tovaru, pričom tovar spoločnosť neskladovala.

19. Ďalšie zistenia finančných orgánov vychádzali z podaných žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií, keď dňa 22.6.2020 bola doručená správcovi dane odpoveď z nemeckej finančnej správy, z ktorej v súvislosti s dodávkami od zahraničného dodávateľa Naschwerk Eiskreationen, Nemecko, vyplynulo, že tovar nebol doručený, ale bol prevzatý priamo žalobcom a to vo vlastnom mene a na vlastný účet. Zároveň bola zistená personálna prepojenosť medzi žalobcom a spoločnosťou Naschwerk Eiskreationen, v ktorej vystupuje dcéra žalobcu (Jana Diewald). V súvislosti s preverovaním nadobudnutia tovaru spoločnosťou Energetické systémy Slovensko a.s. od dodávateľa z Nemecka bolo v systéme VIES zistené, že spoločnosti Energetické systémy Slovensko a.s. za zdaňovacie obdobie 2. štvrtrok 2019 boli dodané tovary dodávateľom z Nemecka Naschwerk Eiskreationen v sume 4475 eur a za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2019 boli dodané tovary dodávateľom Naschwerk Eiskreationen v sume 1450 eur, čo predstavuje rozdiel oproti doručeným faktúram od Naschwerk Eiskreationen v sume 3740 eur, pričom riadna faktúra č. 201920 zo dňa 13.6.2019 nebola uvedená v systéme VIES ako nadobudnutie tovaru spoločnosťou Energetické systémy Slovensko a.s. od dodávateľa z Nemecka v zdaňovacom období 2. štvrtrok 2019.

20. Okrem uvedeného dňa 3.7.2020 bola správcovi dane doručená odpoveď z rakúskej finančnej správy, ktorá sa týkala spoločnosti Haberfellner Mühle GmbH, z ktorej vyplynulo, že táto spoločnosť bola v kontakte výlučne s p. A. B., ktorá zadala objednávky, pričom so spoločnosťou Energetické systémy Slovensko a.s. nemá uzatvorené žiadne zmluvy. Konateľa Energetické systémy Slovensko a.s. ani konateľa Energetické systémy, s.r.o. nepoznal. Tovar bol prevzatý v spoločnosti Haberfellner Mühle GmbH. Za spoločnosť Energetické systémy Slovensko, a.s. tak vystupovala p. A. B., B. C., ktorá sa spojila so zahraničným dodávateľom Haberfellner Mühle GmbH.

21. Obdobne dňa 26.8.2020 bola správcovi dane doručená odpoveď z talianskej finančnej správy a to v súvislosti so spoločnosťou ERREMME S.R.L., z ktorej vyplynulo, že tovar mal byť objednaný B. C. p. A. B., pričom prepravu tovaru mala zabezpečovať spoločnosť JAROTTATRANS SLOVAKIA, s.r.o. a objednala a zaplatila ju spoločnosť Energetické systémy Slovensko a.s.. V danom prípade pritom došlo k porušeniu deklarovaného obchodného reťazca uvedeného p. Jankovičom – štatutárnym zástupcom Energetické systémy Slovensko, a.s. a p. Kačkovičom, štatutárnym zástupcom Energetické systémy s.r.o., keď nákup z EÚ mal prebiehať iba prostredníctvom spoločnosti Energetické systémy Slovensko, a.s. a nie subdodávateľsky t.j. Energetické systémy, s.r.o. Zároveň bolo zistené, že priamy dodávateľ žalobcu Energetické systémy Slovensko a.s. uhradza faktúry za subdodávateľa Energetické systémy, s.r.o., čo svedčilo o ich prepojenosti a organizovanosti.

22. Napokon dňa 7.4.2020 bola správcovi dane doručená odpoveď z Českej finančnej správy, z ktorej vyplynulo, že pri objednávke tovaru dňa 6.3.2019 za spoločnosť Energetické systémy, s.r.o. vystupoval p. Ing. Jankovič – neoprávnená osoba (predseda predstavenstva Energetické systémy Slovensko, a.s., ktorý nebol konateľom Energetické systémy s.r.o.). Z odpovede taktiež vyplynulo, že dopyt zaslal dňa 14.12.2019 žalobca. Aj v tomto prípade bolo zistené, že priamy dodávateľ žalobcu Energetické systémy

Slovensko a.s. uhradza faktúry za subdodávateľa Energetické systémy, s.r.o., čo nasvedčovalo ich prepojenosti a organizovanosti.

23. Správny súd poukazuje na to, že v prípade niektorých objednávok tovaru došlo k ich realizácii samotným žalobcom (prípadne A. B. A. B.), ako aj na to, že k vykonaniu prepravy tovaru malo dôjsť s využitím jeho automobilov a vodičov. Pokiaľ teda žalobca realizoval objednávky, či prepravu tovaru do vlastných skladov od zahraničných dodávateľov, možno súhlasiť so závermi finančných orgánov, že k uskutočneniu posudzovaných zdaniteľných obchodov, resp. k zabezpečeniu potravinárskeho tovaru žalobca skutočne nepotreboval zapojenie sa dodávateľa Energetické systémy Slovensko a.s., či subdodávateľa Energetické systémy, s.r.o.. Vyššie uvedené zistenia správcu dane pritom mali oporu okrem iného v zisteniach finančných správ z EÚ, t.j., že úhrady boli realizované priamym dodávateľom žalobcu za jeho subdodávateľa, resp., že objednávky tovaru boli uskutočnené priamo žalobcom, či prostredníctvom jeho dcéry. Uvedené vyplynulo napr. z odpovede finančnej správy z EÚ v spoločnosti ERREMME S.R.L., pričom v odpovedi z finančnej správy z EÚ v spoločnosti Mlékarna Hlinsko, a.s. bola uvedená informácia, že dopyt zaslal priamo žalobca. Na zabezpečenie dodávok (uskutočnených zo zahraničia), resp. tovaru pre svoju výrobu tak ani podľa názoru správneho súdu žalobca (aj napriek tomu, že to deklaroval) reálne nepotreboval spoločnosti Energetické systémy Slovensko a.s. a Energetické systémy, s.r.o. (plniace iba úlohu tzv. nárazníkových spoločností), nakoľko sám poznal svojich dodávateľov (čo potvrdili aj odpovede z finančnej správy z EÚ v spoločnosti ERREMME S.R.L., či Mlékarna Hlinsko, a.s.). Správny súd opätovne poukazuje na to, že pokiaľ žalobca realizoval objednávky tovaru, resp. uskutočnil jeho prepravu priamo od zahraničných dodávateľov, no zároveň deklaroval nadobudnutie tovaru od dodávateľa Energetické systémy Slovensko, a.s. nekonal v dobrej viere, resp. musel mať vedomosť o umelo vytvorenom reťazci a teda i vedomosť o nezákonnom/podvodnom konaní iného subjektu. V nadväznosti na vyhodnotenie tzv. vedomostnej stránky finančné orgány vo svojich rozhodnutiach uviedli i skutočnosti svedčiace o tom, že žalobca vo vzťahu k jeho priamemu dodávateľovi neprijal primerané opatrenia na to, aby sa uistil, že jeho plnenie nebude súčasťou podvodného reťazca. Žalobca na otázku správcu dane prečo si vybral za obchodného partnera Energetické systémy Slovensko, a.s. a aké informácie o ňom mal, resp. zisťoval uviedol, že si nepreverte nič, on dal zadanie čo potreboval, keď bol tovar na jeho dvore tak poslal p. Jankovič faktúru, ktorú mu uhradil. Taktiež dodal, že nemá čas a vedomosti komunikovať a tak si to zabezpečil cez spoločnosť Energetické systémy Slovensko, a.s.. Z uvedeného tak vyplýva, že žalobca nevenoval žiadnu pozornosť smerujúcu k prijatiu akýchkoľvek opatrení, ktorými by sa podvodnému konaniu predišlo. Za tohto stavu i správny súd musel konštatovať, že zo stany správcu dane boli predložené objektívne dôkazy, na základe ktorých bolo možné uzavrieť, že žalobca mohol a mal vedieť, že posudzované plnenia sú súčasťou podvodného konania, pričom neprijal žiadne opatrenia, ktoré by vylúčili podvodné konanie. Pokiaľ sa týka argumentácie žalobcu smerujúcu k možným pochybeniam finančných orgánov týkajúcim sa k dĺžky daňovej kontroly, či porušenia základných zásad daňového konania, túto žalobca bližšie nekonkretizoval, keď sa v rámci nej iba obmedzil na citáciu príslušnej právnej úpravy, či judikatúry. Zároveň mal správny súd za to, že finančné orgány sa vo svojich rozhodnutiach vysporiadali so všetkými návrhmi a námietkami žalobcu, pričom boli odôvodnené spôsobom predpokladaným ust. § 63 ods. 5 Daňového poriadku.

24. Správny súd preto žalobu ako nedôvodnú postupom podľa § 190 S.s.p. zamietol.

25. O trovách konania vo vzťahu k žalobcovi správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 S.s.p. a contrario tak, že ako neúspešnému účastníkovi konania mu náhradu trov konania nepriznal a vo vzťahu k žalovanému podľa § 168 S.s.p. a contrario tak, že ani žalovanému súd náhradu trov nepriznal, pretože neboli splnené podmienky na aplikáciu tohto ustanovenia.

Toto rozhodnutie prijal senát Správneho súdu v Banskej Bystrici jednohlasne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech (§ 442 ods. 1 SSP).

Kasačná sťažnosť musí by podaná v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia Správneho súdu v Banskej Bystrici oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 1 SSP).

Kasačná sťažnosť sa podáva na správnom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal (§ 444 ods. 1 SSP). Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,

- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

(2) Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť: a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva, d) návrh výroku rozhodnutia. Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Kasačnú sťažnosť je potrebné predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v prípade konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ (správne žaloby v sociálnych veciach) nemusí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom (§ 449 ods. 2 písm. b/ SSP).