

Daňové podvody a dokazovanie Judikatúra SD EÚ Daňové pomôcky

Trestné činy proti mene a daňové
delikty

© Miroslav Gavalec

Omšenie 2016

Program prezentácie

- Teoretické základy konania „*in fraudem legis*“
- Základy daňového práva - DPH
- Slovenský plán boja
- Dokazovanie v daňovom konaní
- Modifikácia § 3 Daňového poriadku
- Právne zásady a princípy
- Vybraná judikatúra SD EÚ
- Vybraná prejudiciálna judikatúra NSSR
- Vybraná judikatúra NSSR k zneužitiu daňového práva

I. Teoretické základy konania „in fraudem legis“

1. Právo ako také

- sociálny systém
- Aristoteles: Pozrime sa, odlišné !!
 - materiálne pramene práva
- účel a jeho vymedzenie
 - existencia a reprodukcia
 - Preto nenecháme vládnuť človeka, ale zákon, lebo človek to robí vo svoj prospech, a stáva sa tyranom
 - štrukturálne v. inštitucionálne vymedzenie
 - vzťah (ne) dôvery: spoločenská zmluva

2. Statika/dynamika práva

- systém potrebuje človeka, aby mu vdýchol život
- tvorba práva
 - otvorený normatívny systém
 - vytváraný ľuďmi pre ľudí
 - vkladanie chybných prvkov
- **dynamická stránka**
 - realizácia (aplikácia)
 - napĺňanie pojmu normatívny

3. Verejné právo

- nerovnaké postavenie subjektov ver-práv vzťahu
- obavy zo zneužitia práva vykonávateľom
 - kolektívny a individuálny odpor
- presvedčivé kódexy „fair administration“
 - Odporúčanie VM (2007)7 o dobrej verejnej správe
 - súdna prax 1 Sžo 281/2009
 - ktorými RE prezentuje hodnotový základ spoločný členským krajinám RE, vychádzajúci z rešpektu k ľudským právam a slobodám v oblasti rozhodovania orgánov verejnej správy

4. Verejné a súkromné právo

- 21. storočie
 - stieranie právnych hraníc
 - právny dualizmus alebo vnútorná jednota ???
- klasický prípad
 - daňové právo
- DPH → paralelný svet pre podnikanie
 - dvojité tvár právnych vzťahov
 - právna: obchodný záväzkový vzťah
 - fiskálna: zdaniteľný obchod

5. Zneužitie daňového práva

- (kolízny) čl. 7 ods. 2 a 4 ústavy
- otázne komunitárne právo
 - nepoznateľný mnohocelok (kult-histor)
 - ignorantia iuris neminem excusat
- doktrína
 - možnosť zvoliť si najvhodnejší spôsob uskutočňovania hospodárskej činnosti
 - **vedomá** snaha pri realizácii práva získať **neoprávnenú** výhody

II. Základy daňového práva – DPH

1. Úvod do daňového práva I.

- **DAŇ**
 - nie je trest (čl. 6 ods. 1 Dohovoru)
 - dobrovoľná majetková solidarita jednotlivca so štátom
 - výnimočne krytá čl. 6 ods. 1 ()
 - zákonodarca (§ 2 písm. b/ Daň Poriadku)
 - daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu

1. Úvod do daňového práva II.

- **DAŇOVÁ POVINNOSŤ**
 - právny stav daňového subjektu, ktorému „*ex offo*“ vznikla zákonná povinnosť odvieť peňažné plnenie v prospech „*fiscus*“ spôsobom, vo výške a lehote vymedzenej zákonom
- **DAŇOVO-PRÁVNY VZŤAH**
 - oprávnenie správcu dane zabezpečiť riadny výber daní
 - (analogicky § 2 písm. a/ Daňového poriadku)
 - daňová povinnosť

2. Štruktúra sústavy daní

- **priame dane**
 - daň z príjmov, zo stavieb, z pozemkov, z bytov, cestná daň
- **nepriame dane**
 - daň z pridanej hodnoty (univerzálna)
 - spotrebné (selektívne) dane
 - historicko-demografický vývoj
 - od soli, vína, piva cez alkohol až po palivá

3. Právne definície I.

- zdroj - zák. č. 222/2004 Z.z.
 - DPH definícia – NIE JE
 - predmet DPH (§ 2 + § 8) – iba za protihodnotu
 - zdaniteľný obchod
 - dodanie tovaru, poskytnutie služby
 - intrakomunitárne nadobudnutie tovaru (dovoz)
 - dovoz tovaru (??)
 - subjekty
 - zdaniteľná osoba
 - platiteľ (povinný / dobrovoľný)
 - osoba registrovaná na daň

3. Právne definície II.

- predmet DPH (§ 2) – iba za protihodnotu
 - dodanie tovaru, poskytnutie služby
 - intrakomunitárne nadobudnutie tovaru (dovoz)
 - dovoz tovaru (??)
- subjekty
 - zdaniteľná osoba
 - platiteľ
 - **osoba registrovaná na daň**

4. Daňová povinnosť - vznik

- § 19 až § 21
- skutková existencia
 - dodávky tovaru, poskytnutia služby
 - časovo
 - dňom jednorazového dodania / poskytnutia
 - posledným dňom obdobia platby u čiastkových / opakovaných
 - dňom zaplatenia vopred
 - a iné modifikácie

5. Oslobodenie od DPH

- § 28 až § 48b
 - poštové služby
 - zdravotná starostlivosť
 - výchovné, vzdelávacie, športové, kultúrne služby
 - sociálna pomoc, televízia a rozhlas
 - dodanie a nájom nehnuteľností
 - osobný dovoz tovaru v limitovanom množstve
 - intrakomunitárny vývoz tovaru
 - trojstranný obchod
 - extrakomunitárny vývoz tovaru

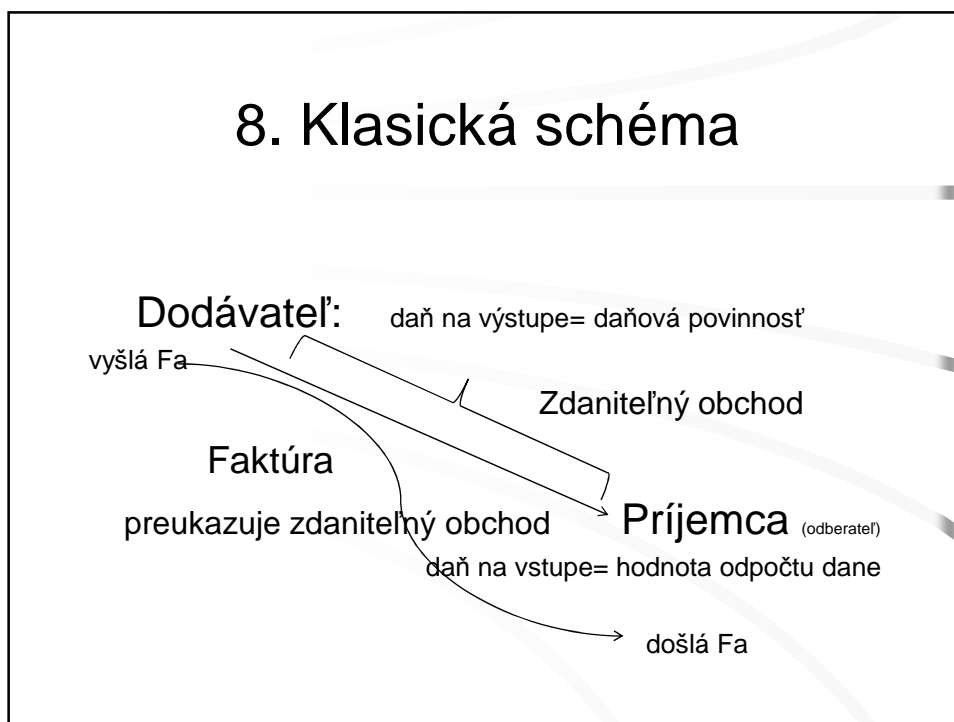
6. Právo na odpočet DPH

- § 49
- iba platiteľ
- conditio sine qua non
 - existencia daňovej povinnosti (dodávateľ)
- časovo – v rovnaký deň
 - ďalšie podmienky
 - daň je voči platiteľovi uplatnená dodávateľom
- identifikácia uplatnenia
 - FAKTÚRA

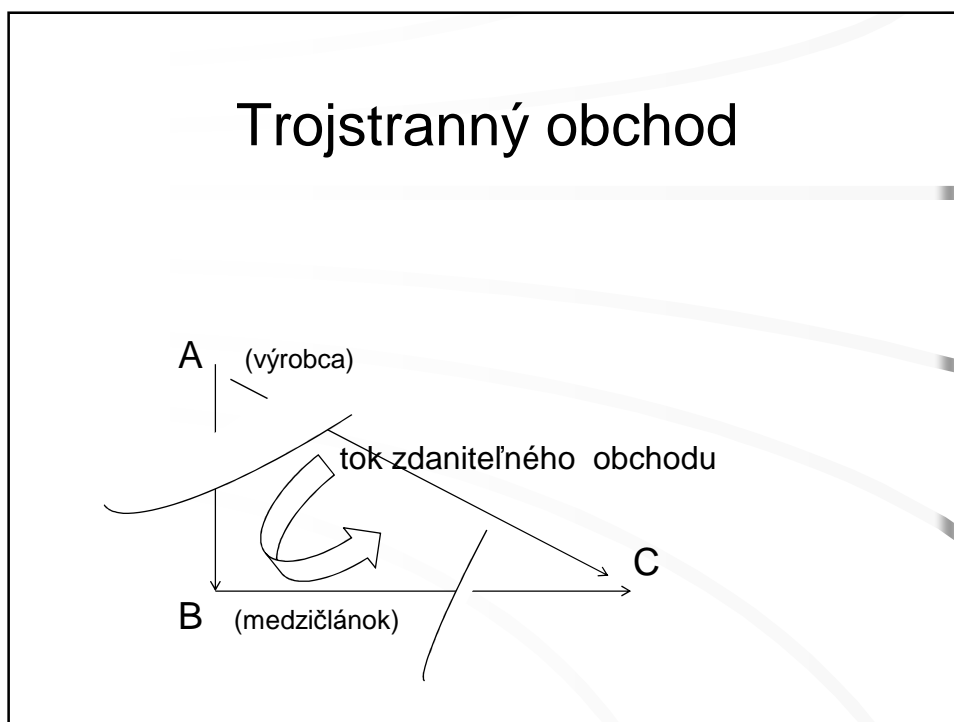
7. Uplatnenie práva na odpočet DPH

- § 51 + modifikácie
- podmienky:
 - doručená striktno formálna faktúra
 - daň je uvedená v záznamoch
 - faktúra doručená od dodávateľa z iného členského štátu (iná forma)
 - dovozný doklad potvrdený colným orgánom
- KEDY
 - zdaňovacie obdobie vzniku

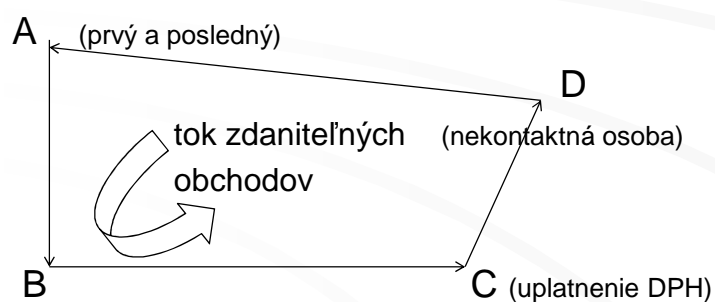
8. Klasická schéma



Trojstranný obchod



Karusel



Faktúra - pojem

- § 71
 - striktné formalizovaný písomný/elektronický doklad/oznámenie vyhotovené podľa zák. č. 222/2004 Z.z. alebo zákona iného členského štátu
- Požiadavky na faktúru:
 - vierohodnosť pôvodu
 - potvrdenie totožnosti dodávateľa
 - neporušenosť obsahu
 - zachovanie obsahu faktúry
 - čitateľnosť faktúry

Faktúra - náležitosti

- § 74
 - identifikácia dodávateľa a príjemcu
 - poradové číslo faktúry
 - dátum dodania tovaru/ služby/ prijatie platby
 - dátum vyhotovenia faktúry,
 - identifikácia dodaného tovaru/ služby
 - základ dane a jej sadzbu (oslobodenie)
 - výšku dane (€)
 - informáciu
 - » "vyhotovenie faktúry odberateľom" a iné

Faktúra III.

- dichotómia v pojmoch
 - právny úkon
 - relevantná právna skutočnosť: prejav vôle v zmluve
 - zdaniteľný obchod
 - relevantná právna skutočnosť: upozorňujúca informácia formou so základom v zmluve
 - faktúra (potvrdenka)
 - potvrdenie dodávateľa o realizácii právneho úkonu
 - akceptácia faktúry
 - potvrdenie príjemcu o realizácii právneho úkonu

III. Slovenský plán boja

1. Programové vyhlásenie vlády Slovenskej republiky

- pre roky 2012 – 2016
- účinne
- nekompromisne a
- systematicky
 - bojovať proti daňovým podvodom
- vládny materiál
 - schválený uznesením vlády č. ... dňa

2. Obsah Slovenského plánu boja

- POZOR
 - absencia pojmu zneužitie (daňového) práva
- Dôraz
 - daňové úniky v. podvody
 - NEJDE o synonymá ale o právne pojmy s iným hermeneutickým obsahom
 - úniky
 - mimo vôľové konanie subjektu
 - podvody
 - vôľové konanie subjektu

3. Politické dôvody prijatia

- daňové úniky a podvody
 - deformujú ekonomické prostredie
 - zvädzajú subjekty s dobrou daňovou disciplínou k využívaniu podobných praktík,
 - znižujú príjmy štátneho rozpočtu
 - poškodzujú finančné záujmy EÚ
 - znižujú medzinárodnú kredibilitu a dôveryhodnosť krajiny
 - preinvestované na podporu iných formy závažnej kriminálnej činnosti (terorizmus)

4. Rizikový subjekt

- spoločnosť s ručením obmedzeným
- znaky
 - fiktívna adresa (§ 2 ods. 4 ObZ)
 - názov obce s uvedením jej PSČ, názov ulice alebo iného verejného priestranstva a orientačné číslo, prípadne súpisné číslo
 - nekontaktná spoločnosť
 - väčšinou P.O.Box bez preberania pošty
 - jednoosobová spoločnosť (§ 105a ObZ)
 - „biely kôň“

5. Opatrenie zo SPB

- I. etapa – účinnosť opatrení od 01.10.2012
- II. etapa – účinnosť opatrení najneskôr od 01.10.2013 a
- III. etapa – účinnosť opatrení najneskôr od 01.10.2014

6. I. etapa – legislatívne opatrenia

- daňové právo
- obchodné právo
 - strata práva
 - založiť S.R.O. u osoby s daňovými nedoplatkami (§ 105b ObZ)
 - previesť väčšinový podiel iba so súhlasom správcu (§ 115 ods. 5-7 ObZ)
- trestné právo
 - pri spáchaní „daňového“ TČ vždy trest zákazu činnosti od 5 do 10 rokov (§ 61 ods. 6 TZ)

7. Daňové právo – legislatívne opatrenia

- zábezpeka na DPH
- skrátenie zdaňovacieho obdobia z Q na mesiac
- ručenie zmluvných strán za odvod DPH
- reverse charge
- najmä zák. č. 246/2012 Z.z.
 - realizácia legislatívnych opatrení v daňovom práve

8. Zábezpeka na daň

- § 4c zák. č. 222/2004 Z.z. nové ustanovenie
 - blokácia peňažných prostriedkov daňového subjektu na 1 rok
 - osobitné skupiny daňových subjektov
 - povinná registrácia na daň
 - suma od 1.000 do 500.000 €
 - kritériá správnej úvahy
 - riziko vzniku nedoplatku na dani zdaniteľnej osoby
 - viacero sporov v správnom súdnictve

9. Intrakomunitárne dodanie I.

- § 43 zák. č. 222/2004 Z.z.
 - oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu
- nadobúdateľ (odberateľ)
 - osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte
- platiteľ (iba oslobodený, ak)
 - kópia faktúry, CMR dokladom o odoslaní tovaru,
 - potvrdenie o prijatí tovaru odberateľom a
 - iné doklady (dopravná zmluva, dodací listom, doklad o prijatí platby a za prepravu tovaru.

10. Intrakomunitárne dodanie II.

- problémy s prepravou
- teritórium EÚ
 - Schengenský priestor
 - bez vnútorných hraníc
 - bez kontrol na hraniciach
- doklad CMR
 - vyhláška ministra zahraničných vecí č. 11/1975 Zb.
 - Dohovore o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave
 - formulár CMR – nákladný list trojmo
 - náhrada – kamerové zábery TOLL

10. Extrakomunitárne zabezpečenie tovaru

- § 48b zák. č. 222/2004 Z.z.
- colný úrad
 - zabezpečenie od osoby inak povinnej platiť
 - suma : nestanovená
 - T
 - zloženie pred prepustením do voľného obehu
 - uvoľnenie po 10 dňoch od dôkazu ukončenia prepravy v inom ČS

11. Selektívny „reverse charge“

- § 69 ods. 12 až 14 zák. č. 222/2004 Z.z.
- prenos daňovej povinnosti na vecnom princípe
 - kovový šrot a odpad
 - prevod emisných kvót skleníkových plynov
 - dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku
 - dodanie osobitných skupín tovarov
 - sú predmetom zabezpečovacieho prevodu práva
 - mobilné telefóny a iné

12. Ručenie za daň

- § 69b zák. č. 222/2004 Z.z.
- daň na výstupe z faktúry
 - dodávateľ v lehote splatnosti neuhradil celkom
- vznik povinnosti odberateľovi
 - uhradiť nezaplatenú daň
 - správca dane rozhodnutím (deklarátorne „*ex tunc*“)
 - ak zaplatí skôr
 - NEIDENTIFIKOVATEĽNÁ PLATBA ??

IV. Dokazovanie v daňovom konaní

1. Cieľ dokazovania

- neboli sme tam, a aj tak sme zodpovední, ako by sme tam boli
- *preverenie skutkového stavu v závislosti na plynutí času*
 - *udalosti*
 - *deja (sled udalostí)*
- *alebo mimo plynutie času*
 - *situácia, údaje (vyčíslenie dane)*
- *rozporne tvrdeného účastníkmi*

1A. Cieľ dokazovania

- proces hodnotenia
 - A) dôkazných prostriedkov
 - bremeno tvrdenia
 - dôkazné bremeno
 - B) a z nich získaných dôkazov
- dôkaz \neq dôkazný prostriedok
 - zistená skutočnosť
- porovnanie
 - ZS v. Tvrdený Skutkový Stav

1B. Výsledok dokazovania

- hodnoverné tvrdenie DS (žalobcu)
 - uniesol bremeno tvrdenia
 - TSS sa javí značne (vysoko) pravdepodobný
 - dôsledok zásady materiálnej pravdy
- popretie hodnovernosti tvrdenia DS
 - neuniesol bremeno tvrdenia o správnosti svojich daňových údajov
 - najmä daňové priznania, záznamy
 - TSS sa nejaví ako pravdepodobný

2. Zásada materiálnej pravdy

- vylúčenie (??) zásady materiálnej pravdy
 - § 3 Správneho poriadku
 - AVŠAK zásada inkvizičná smeruje k materiálnej pravde
 - vysoké náklady a niekedy obj. nemožnosť zistenia úplnej objektívnej pravdy
- § 2 písm. a) Daňového poriadku
 - *postup súvisiaci so správnym zistením dane*
- § 24 ods. 3 Daňového poriadku
 - *preukazuje skutočnosti ... ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane*

2A. Dôsledky zásady MP

- potlačenie zásady „*in dubio pro reo*“
 - nie je povinnosťou správcu dane
 - pomáhať daňovému subjektu uniesť jeho dôkazné bremeno tým, že sa bude z vlastnej iniciatívy snažiť vyhľadávať dôkazné prostriedky svedčiace v prospech daňového subjektu
- kontradiktórnosť daňového konania
 - zásada prejednávacia
 - správca dane ako protistrana !!!
 - avšak skutočnosť v prospech žalobcu nesmie zatajiť (prehliadnuť) !! zásada nestrannosti

2B. Ústavné dôsledky zásady MP

- čl. 59 ods. ústavy
 - dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona
 - čl. 2 ods. 2 ústavy
 - štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon
 - „*secundum et intra legem*“ !!!
 - t.j. dane musí správca dane vyberať presne vo výške, ako to vyplýva zo zákona,
 - t.j. ani VIAC ani MENEJ
 - inak porušenie čl. 20 ústavy

2C. Kooperácia zásad

- I. fáza daňového konania
 - inkvizičná zásada
- II. fáza daňového konania
 - prejednávacia zásada
 - pasivita daňového subjektu
 - pomôcky

3. Procesná úprava dokazovania

I.

- § 24 Daňového poriadku
 - bremeno tvrdenia + dokazovania
- čo správny súd v prieskume preveruje ?
 - primárne
 - údaje z daňového priznania
 - t.j. účtovné zápisy ako evidenciu realizácie zdaniteľných obchodov
 - t.j. ekonomický pohľad na výsledky právnych vzťahov
 - POZOR! povinnosť zabezpečiť riadne vedenie účtovníctva (ObZ – štatutárny orgán)

3A. Procesná úprava dokazovania II.

- sekundárne
 - riadnosť údajov z účtovníctva
- zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve
 - zásada verného a pravdivého zobrazenia
- rozdelenie bremena dokazovania
 - daňový subjekt § 24 ods. 1
 - relevanciu skutočností s vplyvom na určenie dane
 - údaje v daňovom priznaní
 - bol na ich preukázanie vyzvaný
 - vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a

3B. Oprávnený správca

- miestne príslušný
 - nález ÚS a „zákonný“ správca dane ??
- dožiadaný správca dane
 - § 21 Daňového poriadku
 - môže požadovaný úkon vykonať ľahšie, hospodárnejšie alebo rýchlejšie.
 - otázka vád v dokazovaní
 - miestne zisťovanie § 37 DP
 - nutná prítomnosť žalobcu pri všetkých úkonoch dožiadaného správcu dane ??

4. Dôsledky nezákonného dokazovania

- § 250j ods. 2 písm. O.s.p.
 - Súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správnomu orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že

5. Zrušovacie dôvody

- a) rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci,
- b) **zistenie** skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie, je v rozpore s obsahom spisov,
- c) **zistenie** skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci,
- d) rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov,
- e) v konaní správneho orgánu bola zistená taká **vada**, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

6. Skutkový stav

- § 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.
 - je daná možnosť poznateľnosti okolitého sveta
- **ÁNO**
 - „nedostatočne“
 - nie riadne zistený skutkový stav
- **môže kolísať v rôznych medziach**

7. Prístup A

- **neúplne** zistený
- tzn. s riadnou oporou v právnom poriadku neboli zistené všetky potrebné skutočnosti (napríklad prehliadnutie konkrétnej skutočnosti alebo odmietnutie vykonania predkladaného alebo požadovaného dôkazu a iné)

8. Prístup B

- **nelegálne** zistený
 - tzn. v rozpore s právny poriadkom (najmä v rozpore s právny predpisom upravujúcim oprávnené používanie rôznych zisťovacích metód a s následkami uvedenými v ustanovení § 7 ods. 3 zákona č. 166/2003 Z.z. o ochrane súkromia pred neoprávneným použitím informačno-technických prostriedkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov /zákon o ochrane pred odpočúvaním/)
 - NAJMÄ preberanie skutočností od OČTK

9. Prístup C

- **nedostatočne** zistený skutkový stav
 - tzn. následkom subsumačného omylu pri výbere ustanovenia boli zistené celkom iné a teda nepotrebné skutočnosti, poprípade s riadnou oporou v právnom poriadku boli predložené alebo získané dôkazné prostriedky nesprávne vyhodnotené
 - napríklad nepravdivé informácie alebo dokumenty, falšované alebo pozmenené doklady alebo že zadržiava podstatné informácie alebo dokumenty dôležité pre daňové konanie s úmyslom sťažiť proces dokazovania, a iné vady skutkového stavu

10. Materiálne plnenie??

- 3 Sžf 1/2011
 - ak je nesporná existencia **nakúpeného** materiálneho plnenia a toto je štandardne preukázané prijatou faktúrou s podrobnými prílohami od určitého dodávateľa, potom daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno
 - dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne

11. Rozbor judikátu

- kumulatívne splnenie podmienok
 - nutnosť existencie plnenia zo zdaniteľného obchodu v zachytenej materiálnej forme
 - realizácia stavby z dodaných prvkov
 - zásoby tovaru na sklade
 - údaje na faktúre sú hodnoverné
 - t.j. štandardným spôsobom preukazujú realizáciu zdaniteľného obchodu v zmysle záväzkových vzťahov
 - IBA existencia faktúry nie je dôkazom !!!

12. Vady v daňovom konaní

- § 250i ods. 3 O.s.p.
 - iba procesného charakteru
 - mimoriadna závažnosť pre zákonnosť
 - ex offio súdom vyhľadané ???
- 1Sžf 10/2015
- neprítomnosť pri výsluchu svedka
 - ťažiskový dôkaz?

12. Miestne zisťovanie a svedecká výpoveď

- miestne zisťovanie v daňovom konaní
 - forma obhliadky
- voľba § 24 ods. 2 Daňového poriadku
 - spôsob dokazovania a druh dôkazného prostriedku
 - závisí od otázky, ktorú treba v daňovom konaní objasniť
- simulácia miestneho šetrenia
 - ALEBO výsluch svedka ???

12A. Čestné prehlásenie I.

- 2Sžf/40/2011
 - *aj keď v ustanovení § 29 ods. 4 citovaného zákona [zák. č. 511/1992 Zb.] ide o demonštratívny výpočet dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov vyplýva, že musí ísť o listinné dôkazy a výpovede svedkov založené na overiteľných skutočnostiach. Čestné vyhlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz, pretože to zákon č. 511/1992 Zb. v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nedovoľuje.*

Čestné prehlásenie II.

- *Čestné vyhlásenie môže nahradiť dôkaz len za výnimočnej procesnej situácie a za splnenia striktných podmienok, ktoré sú upravené v Správnom poriadku (čestné vyhlásenie nemôže byť v rozpore so všeobecným záujmom, ani ním nemôže byť porušená rovnosť medzi účastníkmi konania), ktorý sa však na daňové konanie nevzťahuje (§ 101 zákona 511/1992 Zb.), preto predloženie čestných vyhlásení je v daňovom konaní právne irelevantné.“*

V. Modifikácia § 3 Daňového poriadku pre zneužitie práva

1-§ 3 ods. 6 *in fine*

- *Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.*

2. Terminológia

- relevantný PÚ/skutočnosť
 - s absenciou ekonomického opodstatnenia (ČO TO JE ?)
- relevantný PÚ/skutočnosť
- s absenciou ekonomického opodstatnenia (ČO TO JE ?)
- POZOR kumulácia predpokladov

3. zákon č. 435/2013 Z.z.

- účinnosť
 - Ustanovením sa dopĺňa všeobecné pravidlo proti zneužívaniu (tzv. obsah pred formou) v nadväznosti na iniciatívy Slovenskej republiky v boji proti daňovým únikom, najmä opatrenia vyplývajúce z Analýzy uskutočňovaných úhrad za tovary, služby a iné formy platieb realizované daňovníkmi voči subjektom so sídlom podnikania v nespolupracujúcich, resp. off shore jurisdikciách, ako aj odporúčanie Európskej komisie zo 6.12.2012 v súvislosti s agresívnym daňovým plánovaním.

4. Pokračovanie DS

- Cieľom predmetnej úpravy je umožniť správcovi dane nebrať pri správe daní do úvahy napríklad umelé transakcie a štruktúry vytvorené za účelom neželanej optimalizácie daňovej povinnosti, a to aj v prípade ak takáto daňová optimalizácia nepredstavuje jediný účel týchto transakcií a štruktúr.

5. Pokračovanie DS

- Pod pojmom **daňové zvýhodnenie** sa rozumie neoprávnené uplatňovanie si nárokov vyplývajúcich z daňovej legislatívy, napr. nezdaniteľná časť základu dane, uplatnenie daňových výdavkov v neoprávnenej výške, uplatňovanie fiktívnych výdavkov, úmyselná nesprávna kvalifikácia príjmov, ktoré nepodliehajú zdaneniu a pod.

VI. Právne zásady a princípy

1. Teoretické úvahy autorov

- prof. Ronald Myles Dworkin
 - Keď sa práva berú vážne
 - Ríša práva
- Oxford
 - právna teória má poradiť sudcovi ako správne rozhodovať
 - dokonale vzdelaný sudca s dostatkom času by mal vždy nájsť to najlepšie riešenie

2. Dworkin II.

- tri druhy normatívnych štandardov
- politiky
 - štandardy stanovujúce ciele, ktorých má byť dosiahnuté
 - napr. zlepšenie ekonomických, politických alebo sociálnych faktorov v spoločnosti
- princípy
 - štandardy s právnou platnosťou odvodenou od požiadavky spravodlivosti, férovosti či inej dimenzie morálky
- pravidlá

3. Teoretické úvahy autorov

- Róbert Alexy
 - nemecký teoretik práva
 - kritika Dworkina
 - » najmä jeho vymedzenia pojmov princípy a pravidlá
- princípy
 - sú to príkazy k optimalizácii
 - kolíziu dvoch princípov je nutné riešiť, aby obidva princípy boli aplikované v maximálnej miere
- pravidlá
 - alebo alebo

4. Súčasnosť

- pojem princíp
 - pôvod alebo základ,
 - zásada či základná myšlienka
 - základné všeobecné pravidlo, z ktorého sa vychádza pri vyvodzovaní ďalších poznatkov
- pojem právny princíp
 - termíny označujúce teoretické zásady tvorby a realizácie práva ako celku aj v svojich jednotlivostiach

4. Judikatúra NSSR

- 1Sžp/1/2010 zo 14.05.2013
 - „113. Vo vzťahu k účelu a použiteľnosti jednotlivých procesných zásad vo všeobecnosti s odkazom na súčasné poznatky právnej vedy (R. Dworkin alebo R. Alexy) Najvyšší súd konštatuje, že správne konanie vrátane integrovaného povoľovania je ovládané viacerými zásadami.

4. Pokračovanie právnej vety

- Uvedené procesné zásady majú svoje osobitné postavenie, lebo zakotvené v ústave, poprípade v predpise nižšej právnej sily (medzinárodný dohovor či zákon) alebo iba „objavené“ judikatúrou, tak z tejto pozície prenikajú vďaka svojej nezameniteľnej podstate (idea maxima) do celého právneho odvetvia, lebo sú jeho východiskom, ako aj hraničným kritériom.

5. Pokračovanie právnej vety

- Hoci je tiež nepochybné, že procesné zásady sú formulované veľmi abstraktne (tzn. aj všeobecne bez toho, aby vymedzovali konkrétne pravidlo správania), tak v tomto prípade neplatí starorímska zásada „*ius specialis derogat ius generalis*“, ale naopak sa dopĺňujú, poprípade v medzných situáciách jedna zásada ustúpi pred druhou.

6. Ukončenie právnej vety

- Preto zásady, a to aj správneho práva, slúžia ako hraničná pomôcka pre výklad (*reductio ad absurdum*) konkrétnej právne úpravy (pravidla správania), lebo sa nepripúšťa, aby výklad právnej normy smeroval mimo sféru pôsobenia procesnej zásady.“

VI. Vybraná judikatura SD EÚ

1. Začiatky úniovej judikatúry

- Emsland-Stärke GmbH
- 2000 - karusel
 - dodávka potravinárskych výrobkov do Švajčiarska
 - okamžitý reexport do Nemecka
 - okamžitý reexport do Talianska

2. príklad Halifax plc.

- Britský reťazec
 - Banka (matka) a 3 dcéry
 - úverová zmluva v. platba za dielo, nájom v. vlastníctvo, priame zhotovenie v. subdodávateľa
 - prelomenie
 - zásady neutrality pridanej hodnoty
 - pri nedaňovom obchode vznikol nárok na odpočet cca 7 miliónov GBP
 - neplatiteľovi vznikol nárok na odpočet

3. BUPA Hospitals

- dodávky liekov a zdravotných pomôcok
 - oslobodené od DPH
- náhla zmena GB legislatívy 1998
 - 1997 zmluvy o budúcich obchodoch s preddavkovými platbami
 - zmluvný reťazec vo vnútri DPH skupiny prevádzkujúcej viacero nemocníc
- 2000 nepriznaný odpočet DPH
 - umelý plán s účelom vyhnúť sa platbe DPH

4. TEMCO SA

- 3 zmluvy o prevode
 - oprávnenie na bližšie nešpecifikované činnosti voči vlastníkovi
 - 3 nadobúdatelia v pozícii nájomcov s vysokým nájomným
- Disimulácia prevodu
 - u prenajímaných budov nie je možný odpočet stavebných úprav vlastníkom (6. smernica)

5. Part Service

- leasingový reťazec
- Part Service poskytol zmluvu
 - na záruku a neobmedzené ručenie
 - povinnosť kvitancie a poplatku
- Správca -Trojstranný obchod !
 - umelé rozdelenie funkcie prenajímateľa

6. Ampliscientifica

- DPH skupina
- vzťah matky a viacerých dcérskych spoločností
 - postúpenie nároku na odpočet DPH na matku
 - problematický taliansky predpis

7. WEALD leasing

- skupina poskytujúca poisťné služby
- prerušený reťazec v skupine
 - prenájom majetku
 - snaha rozdeliť a oddialiť platbu DPH
 - iba z z nájomného

8. Príklad na vedomosť

- C-80/11 a c-142/11 Mahagében a spol.
 - dva maďarské súdy
 - je nutná vedomosť o vyhýbaní sa platení dane ?
 - daňový orgán nesmie zamietnuť zdaniteľnej osobe právo na odpočet za služby bez preukázania dôvodu, že vystaviteľ faktúry vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

8A. Mecsek – Gabona I.

- *„ak platiteľ dane nesplní povinnosti, ktoré mu ukladá vnútroštátny predpis o DPH v oblasti dokazovania oslobodenia dodania tovaru do iného členského štátu od DPH, nie je možné mu priznať oslobodenie od dane.*

8A. Mecsek – Gabona II.

- *Súdny dvor EÚ rozhodol, že článok 138 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby sa predávajúcemu zamietlo priznanie práva na oslobodenie od dane v prípade dodania tovaru v rámci Spoločenstva, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že*

8A.

- **tento predávajúci si nesplnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania, alebo**
- *že vedel, alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a neprijal všetky opatrenia, ktoré od neho bolo možné rozumne požadovať na zabránenie jeho vlastnej účasti na tomto podvode.“*

8B. Dodanie osobou neregistrovanou na DPH

8B. Rozsudok SD EÚ DANKOWSKI

- čl. 18 ods. 1 písm. a) a čl. 22 ods. 3 písm. b)
Šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba má právo na odpočítanie DPH odvedenej za služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou
 - ktorá nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť DPH, pokiaľ príslušné faktúry obsahujú všetky údaje požadované uvedeným článkom 22 ods. 3 písm. b), najmä také, ktoré sú potrebné na identifikáciu osoby, ktorá uvedené faktúry vystavila a povahy poskytnutých služieb.

VII. Vybraná prejudiciálna judikatúra NSSR

1. Štruktúra prejudiciálnych otázok

- doposiaľ zistený skutkový stav
 - administratívny spis daňového orgánu
 - „tak, ako je vo veci samej“
 - DOMNIENKA: odpovedá to realite
 - inak: ZAKÁZANÁ hypotetická otázka
 - vsunutie (SUBSUMÁCIA) domnelého skutkového stavu do právnych bodov prejudiciálnej otázky
 - conditio sine qua non
 - je možné vykladať čl. xy smernice

2. Situácia na Slovensku

- 5 Sžf 61/2008
 - nárok od (neregistrovaného) neplatiteľa ?
- 5 Sžf 88/2009
 - nárok z prevodu práv z patentu
- 1 Sžf 1/2010
 - nárok z obchodovania v colnom sklade

VIII. Vybraná judikatúra NSSR k zneužitiu daňového práva

1Sžf/9/2015

- žalovaný:
 - dodávateľská faktúra je len formálnym deklarováním zdaniteľného obchodu, pričom cieľom zdaniteľného obchodu bolo získať daňovú výhodu, ktorou je v predmetnom prípade odpočítanie dane u žalobcu ako kontrolovaného daňového subjektu.

Krajský súd – I.

- námietka skutkového stavu
 - námietka spočívajúca v nedostatočnom zistení skutkového stavu nebola v žalobe bližšie konkretizovaná
 - správny súd nie je oprávnený vyhľadávať dôvody nezákonnosti preskúmaného rozhodnutia a predchádzajúceho postupu správneho orgánu a ani v žalobe uplatnené dôvody dopĺňať, či konkretizovať

Krajský súd – II.

- § 24 Daňového poriadku
 - bolo úlohou žalobcu správcovi dane predložiť dôkazy o tom, že fakturovaná služba bola žalobcovi dodaná osobou uvedenou na faktúre a v čase, ktorý je na faktúre uvedený
 - systém dane z pridanej hodnoty vyžaduje od odberateľa vo vzťahu k dodávateľovi prístup s primeranou opatrnosťou
 - vyplýva to zo zneužitelnosti tohto systému založeného na princípe daňovej neutrality

Najvyšší súd I.

- obrana žalobcu
 - kombinácia troch základných skutočností, t.j.
- žalobca dodanie služby akceptoval, resp. zaplatil,
- dodanie služby sa uskutočnilo a
- služba spočívajúca v oprave nákladného motorového vozidla sa uskutočnila v plnom rozsahu v prevádzke dodávateľa

Najvyšší súd II.

- § 74 ods. 1 (a, f) zák. č. 222/2004 Z.z.
- striktne požadovaný údaj o identifikácii
 - adresa sídla zdaniteľnej osoby, či prevádzkarne, a jej identifikačné číslo pre daň, pod ktorým službu v jej opísanom rozsahu a druhu **mala dodať**
- ZODPOVEDÁ ?
 - na faktúre deklarovaným skutočnostiam
- Inak prenos prenos dôkazného bremena

Najvyšší súd III.

- § 49 ako aj § 51 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.
- overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých skutočností, ktoré umožnia prijať hodnoverné závery, či hmotnoprávne podmienky na uplatnenie odpočítania dane boli splnené a či uplatňovaný nárok pre nesplnenie, hoci len jednej zo všetkých vyžadovaných podmienok, nie je vylúčený

Otázky ???

- Ak nemáte žiadne, tak ja

Pekne ďakujem za pozornosť a
želám príjemný zvyšok dňa

– DOVIDENIA

