

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/15/2019
Identifikačné číslo spisu: 2018200110
Dátum vydania rozhodnutia: 24.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2018200110.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Pavla Naďa a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: N. Y., nar.: XX. I. XXXX, trvale bytom Y. XXXX/XX, H. L., zast.: Advokátska kancelária Pacalaj, Palla a partneri, s.r.o., so sídlom Námestie SNP 3, Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100381702/2018 zo dňa 15. februára 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/29/2018-83 zo dňa 14. novembra 2018, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 14S/29/2018-83 zo dňa 14. novembra 2018 podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100381702/2018 zo dňa 15. februára 2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie vydané v prvom stupni Daňovým úradom Trnava (ďalej aj ako „správca dane“) č. 101568162/2017 zo dňa 17. júla 2017, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj ako „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 8.398,29 Eur.

2. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že u žalobcu bola dňa 12. augusta 2011 v súlade s § 15 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej aj ako „zákon č. 511/1992 Zb.“) začatá daňová kontrola, o výsledku ktorej správca dane vypracoval Protokol č. 9210401/5/462070/2013/Ball zo dňa 04. marca 2013 (ďalej aj ako len „Protokol“), ktorý bol žalobcovi spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu doručený dňa 07. februára 2013. Žalobca doručil správcovi dane dňa 18. februára 2013 vyjadrenie k Protokolu, na základe ktorého

bol vypracovaný Dodatok k Protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly dane z príjmu fyzickej osoby - rok 2010 a dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2010.

3. Dňa 12. marca 2013 vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. 9210401/5/948445/2013/Bal, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 8.398,23 Eur. Dôvodom vydania dodatočného platobného výmeru bolo nepriznanie práva na odpočítanie DPH v zdaňovacom období august 2010 na základe faktúr od dodávateľa spoločnosti LESS SK s.r.o. pod č. 841/2010 zo dňa 23. augusta 2010 za dodanie tovaru (repky) v množstve 100,80 ton v celkovej sume 41.983,20 Eur, z toho DPH 6.703,20 Eur a pod č. 842/2010 zo dňa 24. augusta 2010 za dodanie tovaru (repky) v množstve 25,49 ton v celkovej sume 10.616,59 Eur, z toho DPH 1.695,09 Eur. Podľa správcu dane nebolo preukázané, že tovar (repka) uvedený na predložených faktúrach bol dodaný dodávateľom deklarovanej na faktúrach. Na základe odvolania žalobcu bol rozhodnutím žalovaného č. 1100307/1/307279/2013 zo dňa 02. júla 2013 dodatočný platobný výmer zo dňa 12. marca 2013 zrušený a vec bola vrátená správcovi dane na ďalšie konanie. Dôvodom zrušenia dodatočného platobného výmeru bol nedostatočne zistený skutkový stav. Konkrétne odvolací orgán vytkol správcovi dane, že vo veci uskutočnenia sporných zdaniteľných obchodov nevykonal dostatočné dokazovanie, ktorým by boli vzniknuté pochybnosti jednoznačne odstránené. Odvolací orgán konštatoval, že záver, podľa ktorého žalobca nepreukázal hodnoverným spôsobom dodanie sporného tovaru spoločnosťou LESS SK s.r.o., bol získaný iba na základe ústneho pojednávania so splnomocnených zástupcom spoločnosti LESS SK s.r.o., ktorý navyše nebol ani vypočutý ako svedok, čím bolo podľa § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi upreté právo klásť svedkovi otázky. Ďalej odvolací orgán uložil správcovi dane preveriť prepravcov sporného tovaru.

4. Následne správca dane doplnil dokazovanie a vyzval žalobcu, aby preukázal prepravu zvyšnej časti tovaru - 49,84 ton repky, nakoľko v písomnom vyjadrení zo dňa 07. marca 2012 žalobca uviedol, že dopravu vo vzťahu k faktúre č. 841/2010 si zabezpečil sám cez firmu FLIPOL, s.r.o., avšak vyjadril sa iba k preprave 50,96 ton repky (celkovo však bola prepravená repka v hmotnosti 100,80 ton). Žalobca na výzvu správcu dane uviedol, že prepravu predmetného tovaru zabezpečoval dodávateľ, a to vozidlom s maďarskou evidenčnou značkou V. XXX, miesto nakládky tovaru nevedel uviesť z dôvodu, že preprava bola vždy súčasťou ceny dodávky tovaru a miesto nakládky tvorilo obchodné tajomstvo dodávateľa tovaru. Dodávka tovaru bola vyskladnená v sklade Z., pričom uvedené môže potvrdiť pracovník skladu podľa dátumu a ŠPZ nákladného vozidla. Ďalej uviedol, že nákladný automobil ŠPZ V. XXX vykonal prepravu sporného množstva tovaru dvakrát (v doobedňajších a následne poobedňajších hodinách). Na základe uvedeného správcu dane vyzval NDS, a.s., aby predložila detailný výpis mýtnych transakcií uvedeného vozidla v dňoch 23. a 24. augusta 2010 a rovnako, aby poskytla informáciu o tom, s kým je uzatvorená zmluva o poskytnutí palubnej jednotky k predmetnému vozidlu. NDS, a.s. v odpovedi zo dňa 30. októbra 2013 uviedla, že prevádzkovateľom dotknutého vozidla je spoločnosť Nebü trans KFT, sídlo spoločnosti Tatai u 6, 2896 Szomód a vozidlo v dňoch 23. a 24. augusta 2010 jazdilo v popoludňajších hodinách v Chotíne.

5. Správca dane prostredníctvom MVI požiadal dňa 11. apríla 2014 o výpoveď svedka F. T., ktorý sa mal podľa vyjadrenia žalobcu zo dňa 07. marca 2012 zúčastniť obchodných rokovaní s konateľom spoločnosti LESS SK s.r.o., pričom žalobca vo vyjadrení zo dňa 14. septembra 2013 uviedol ako adresu Hernad ulica 21, 1078 Budapešť. Táto žiadosť však nebola vybavená z dôvodu, že pán F. T. neexistuje v ich registri, pričom maďarská daňová správa žiadala ďalšie identifikačné údaje ako meno matky, resp. dátum narodenia, ktoré však dodané neboli. Správca dane prostredníctvom MVI ďalej požiadal o spoluprácu týkajúcu sa maďarského daňového subjektu - Nebü trans KFT, ktorý mal byť na základe údajov poskytnutých NDS, a.s. prepravcom dodávateľa žalobcu. V tejto súvislosti bolo zistené, že maďarský daňový subjekt nemá doklady, nakoľko ich nedostal od predchádzajúceho zástupcu a nemá vedomosť o aktivite spoločnosti. Bývalý zástupca uviedol, že žalobcu nepozná a rovnako nepozná T. T. alebo spoločnosť LESS SK s.r.o.

6. Dňa 24.05.2017 bola na základe návrhu žalobcu vypočutá E. Z., ktorá mala byť niekoľkokrát prítomná pri odovzdávaní a preberaní kúpnej ceny v hotovosti za dodaný tovar konateľovi spoločnosti

LESS SK s.r.o. Svedkyňa vo výpovedi uviedla, že osobu T. T. nepozná, nikdy sa s ním osobne nestretla, nebola prítomná pri odovzdávaní hotovosti ako úhrad za tovar spoločnosti LESS SK s.r.o., pokladničné doklady nevystavovala. Na základe otázky žalobcu potvrdila, že pre žalobcu vykonávala účtovnícke práce a súčasne uviedla, že sa osobne s partnermi - dodávateľmi žalobcu nestretávala, ale viackrát sa stalo, že žalobca musel zobrať doklad - faktúru opraviť, resp. doplniť a potom priniesol naspäť. Z administratívneho spisu krajský súd tiež zistil, že správca dane opakovane predvolával na výsluch E. V., splnomocneného zástupcu spoločnosti LESS SK s.r.o., avšak bezvýsledne.

7. Následne vydal správca dane dňa 17. júla 2017 rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane č. 101568162/2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 8.398,29 Eur za zdaňovacie obdobie august 2010. V rámci odvolacieho konania žalovaný postupom podľa § 74 ods. 2 daňového poriadku uložil správcovi dane povinnosť doplniť konanie a E. V. bol vypočutý v prítomnosti žalobcu dňa 20. decembra 2017, vrátane oboznámenia sa s odpoveďou NDS, a.s. vo vzťahu k doprave uskutočnenej vozidlom ŠPZ V. XXX.

8. Krajský súd uviedol, že medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že k dodaniu deklarovaného tovaru skutočne došlo, čo znamená, že tovar (repka) reálne existoval. Spornou skutočnosťou medzi účastníkmi konania bolo, či deklarovaný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúrach, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

9. K výpovedi svedka E. V. krajský súd uviedol, že žalovaný a rovnako aj správca dane síce poukázali vo svojich rozhodnutiach na výpoveď tohto svedka, vrátane skutočností o nepredložení sporných faktúr dňa 16. januára 2012, ako aj tvrdenia E. V., že spoločnosť LESS SK s.r.o. neobchodovala v roku 2010 s poľnohospodárskymi komoditami, avšak je súčasne odôvodnením napadnutého rozhodnutia preukázané, že v danom prípade bolo právo na odpočítanie dane spochybnené viacerými relevantnými skutočnosťami, ktoré sú preukázané obsahom administratívneho spisu. Na tomto mieste krajský súd Daňovému úradu Nitra, pobočka Nové Zámky vytkol, že nebol zabezpečený protokol o odovzdaní dokladov, ktoré E. V. dňa 16. januára 2012 predložil správcovi dane a ktorá skutočnosť by preukázala, že medzi faktúrami sa nenachádzali sporné faktúry, avšak na strane druhej skutočnosť, že spoločnosť LESS SK s.r.o. nezaúčtovala tieto faktúry a taktiež z nich neodviedla DPH je preukázaná tým, že spoločnosť LESS SK s.r.o. podala daňové priznanie za 3. štvrtrok 2010, v ktorom uviedla, že neuskutočnila v danom období dodania v tuzemsku. V tejto súvislosti krajský súd vychádzal z predpokladu, že pokiaľ by faktúrami disponovala, odrazila by sa táto skutočnosť aj v podanom daňovom priznaní, a preto je viac ako pravdepodobné, že medzi faktúrami, ktoré dňa 16. januára 2012 predložil E. V., sa sporné faktúry nenachádzali.

10. Krajský súd zastával názor, že napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane je založené na skutočnostiach, ktoré vyplynuli z rozsiahleho dokazovania, a preto nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že „kľúčovým dôkazom“ k ich vydaniu bola výpoveď E. V. a že skutkový stav bol zistený nedostatočne. Ide o skutočnosti, na ktoré mal dosah sám žalobca. Predovšetkým je to forma platenia za tovar v hotovosti. Touto formou platenia si žalobca sám sťažil svoju dôkaznú situáciu, pričom jeho tvrdenie, že v dňoch, v ktorých platil v hotovosti vybral presnú sumu zo svojho účtu, je na účely preukázania splnenia zákonných podmienok pre priznanie práva na odpočítanie dane nedostačujúce, pretože samo o sebe nepotvrďuje úhradu za dodaný tovar spoločnosti LESS SK s.r.o., nakoľko žalobca mohol platiť komukoľvek. Pokiaľ aj žalobca tvrdil, že tento spôsob úhrady si vyžiadal sám dodávateľ, bolo na ňom, aby si vo svojom vlastnom záujme vyjednal iné podmienky obchodného vzťahu, a to práve z dôvodu preukázania nároku na odpočet DPH. Navyac, skutočnosť, že za dodaný tovar platil v hotovosti T. T. nebola okrem jeho tvrdenia v konaní preukázaná žiadnym dôkazom, vrátane svedeckej výpovede E. Z., ktorú práve na preukázanie tejto skutočnosti navrhol žalobca vypočuť.

11. Ďalšou skutočnosťou, ktorá podľa krajského súdu spochybňuje dodávateľa tovaru a na ktorú mal žalobca priamy vplyv, je doprava, ktorú mal sám zabezpečiť prostredníctvom spoločnosti FLIPOL, s.r.o. Na základe predložených dokladov o uskutočnenej preprave konateľom tejto spoločnosti N. Y.

správcovi dane dňa 02. februára 2012 nebolo preukázané, že dodávateľom tovaru bola spoločnosť LESS SK s.r.o. Zo záznamov o prevádzke vozidla č. 478061 a 478127 k faktúre č. 100054 vyplýva, že odosielateľom mala byť spoločnosť LANTOS Témelö es Kereskedelmi Kft., Jászberény, Maďarsko a nie spoločnosť LESS SK s.r.o. a príjemcom daňový subjekt (žalobca) a podľa príslušných CMR odosielateľom mala byť spoločnosť MATRAMAG Maďarsko a príjemcom tovaru mala byť spoločnosť Forró Plast, s.r.o. Rovnako z výpovede N. Y. k uvedenej faktúre vyplýva, že tovar bol prepravený z Maďarskej republiky z Jaszbekény, čo bolo potvrdené firmou LANTOS Témelö es Kereskedelmi Kft., do Zemianskej Olče do priestorov Poľnohospodárskeho družstva na konci dediny smer Kolárovo v záujme žalobcu.

12. K spochybneniu dodávateľa deklarovaného na faktúrach prispievajú podľa krajského súdu aj zistenia NDS a.s. o tom, že vozidlo s EČV V. XXX spoločnosti Nebü trans KFT, sídlo spoločnosti Tatai u 6, 2896 Szomód, malo byť dňa 23. augusta 2010 v Chotíne iba v poobedňajších hodinách, pričom žalobca tvrdil, že preprava tovaru v ten deň bola tým istým vozidlom 2x, a to doobeda a poobede. Navyše vo vzťahu k doprave žalobca najskôr v písomnom vyjadrení zo dňa 27. februára 2012 tvrdil, že dopravu vo vzťahu k faktúre č. 841/2010 zabezpečoval sám prostredníctvom spoločnosti FLIPOL, s.r.o. a až na základe zistení žalovaného, že táto spoločnosť nezabezpečila prepravu tovaru v hmotnosti 100,80 ton tvrdil, že dopravu zabezpečoval dodávateľ, a to vozidlom s maďarskou evidenčnou značkou V. XXX. Na základe žiadosti o MVI neboli získané doklady ani informácie o uskutočnenej doprave.

13. Ďalšou závažnou skutočnosťou je podľa krajského súdu spochybnenie podpisu konateľa spoločnosti LESS SK s.r.o. na predložených faktúrach, pričom žalobca nespochybňuje skutočnosť, že podpis na faktúrach nie je T. T., ale tvrdí, že nie je vylúčené, že tieto faktúry podpísala iná splnomocnená osoba, a preto je potrebný výsluch tohto konateľa. Na strane druhej pri výsluchu účtovníčky žalobca tvrdil, že ak doklady neboli vystavené správne, tak obratom boli doklady opravené v súčinnosti s T. T., a teda sa dá dôvodne predpokladať, že ich mal aj podpísať. Rovnako žalobca uviedol, že T. T. osobne za dodaný tovar zaplatil a osobne mu konateľ tejto spoločnosti doručil aj faktúru za predmetný tovar, a preto nemal pochybnosti o tejto spoločnosti. Teda faktúry mu mal osobne odovzdávať T. T. a na faktúrach je uvedené, že „faktúru vystavil“ T. T. a rovnako je faktúra podpísaná menom - T. T.. Z uvedeného dôvodu je pravosť podpisu konateľa spoločnosti LESS SK s.r.o. dôvodne spochybnená. Vo vzťahu k žalobcom namietanému nevypočutiu T. T. krajský súd uviedol, že jeho výpoveď nie je na účely ustálenia skutkového stavu potrebná, pretože tento je podložený relevantnými skutočnosťami, ktoré boli pre vydanie napadnutého rozhodnutia postačujúce. Navyše obsahom administratívneho spisu, konkrétne žiadosťou o MVI zo dňa 03. mája 2012 je pokiaľ ide o vypočutie T.Á. T. preukázané, že výsluch tohto svedka nebolo možné uskutočniť z dôvodu nemožnosti zistenia jeho adresy, nakoľko sa odsťahoval a adresu nenechal. Krajský súd sa tiež stotožnil s argumentmi správcu dane, že výsluch skladníkov a konateľov odberateľov tovaru nebol potrebný z dôvodu, že nebola spochybnená existencia deklarovaného tovaru.

14. Krajský súd mal za preukázané, že žalovaný, ako aj správca dane, správne uzavreli, že žalobca nepreukázal spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti dodanie sporných zdaniteľných obchodov spoločnosťou LESS SK s.r.o., pričom pokiaľ si žalobca uplatňoval odpočítanie DPH, bolo jeho povinnosťou preukázať pravdivosť tvrdení uvedených v podanom daňovom priznaní. S poukazom na § 24 ods. 1 daňového poriadku krajský súd pripomenul, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

15. Krajský súd konštatoval, 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. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení a v ich vzájomných súvislostiach, chýba reálny základ v podobe dodávateľa tovaru, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet dane. V tejto súvislosti krajský súd súčasne uviedol, že z okolností daného prípadu je preukázané, že žalobca nekonal s maximálnou obozretnosťou, keď za dodaný tovar platil svojmu dodávateľovi v hotovosti, pričom je potrebné v tejto súvislosti tiež zdôrazniť, že v danom prípade bol spochybnený priamy vzťah medzi žalobcom a jeho dodávateľom, teda nie žalobcovým subdodávateľom, a preto bolo na žalobcovi, aby si vo vzťahu k svojmu priamemu dodávateľovi zabezpečil dostatok relevantných dôkazov, na základe ktorých by nárok na odpočítanie dane nemohol byť spochybnený.

16. Vo vzťahu k rozloženiu dôkazného bremena krajský súd poukázal okrem iného na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/66/2016 zo dňa 31. mája 2018 podľa ktorého určenie presnej hranice, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranice, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát náročné a pomerne nejednoznačné. V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby o jeho realizácii v budúcnosti nemohli vzniknúť akékoľvek pochybnosti. Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi právo na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte.

17. Krajský súd uzavrel, že len predložením účtovných dokladov bez ich náležitého verifikovania a preukázania, že k dodaniu tovaru (repky) došlo práve dodávateľom deklarovaným na predložených faktúrach - spoločnosťou LESS SK s.r.o., ktorá skutočnosť má za následok nepreukázanie vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa žalobcu (§ 19 ods. 1 zákona o DPH), žalobca nepreukázal oprávnenosť odpočítania dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 1 a 2, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH). Rovnako podľa názoru krajského súdu odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s odvolacími námietkami, rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave veci, ktorý skutkový stav zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu a v daňovom konaní nedošlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku, ktoré by mohlo mať za následok nezákonnosť napadnutého rozhodnutia.

18. O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 168 SSP a v konaní úspešnému žalovanému ich náhradu nepriznal, nakoľko orgánu štátnej správy v zásade náhrada trov konania nepatrí, respektíve ju možno priznať iba výnimočne.

19. Žalobca podal riadne a včas proti rozhodnutiu krajského súdu kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov zruší a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie.

20. V prvom rade namietal prekročenie zákonom stanovenej maximálnej lehoty na výkon daňovej kontroly. V tejto súvislosti poukázal na odôvodnenie napadnutého rozsudku, z ktorého nevyplýva, že by došlo k prerušeniu daňovej kontroly. S odkazom na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 z 29. júna 2010 dôvodil, že ak dĺžka daňovej kontroly napriek skutočnosti, že kontrolovaný daňový subjekt neodopieral povinnú súčinnosť orgánu daňovej správy, prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania, protokol z takejto kontroly predstavuje nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ktorý v daňovom konaní nie je možné použiť. Žalobca preto zastával názor, že pokiaľ z napadnutého rozsudku krajského súdu vyplýva, že daňová kontrola trvala viac než je zákonom prípustná lehota, protokol, ktorý bol podkladom na vydanie rozhodnutia správcu dane a žalovaného, musí byť vnímaný ako nezákonne získaný dôkazný prostriedok, a teda nebol daný dôvod pre vydanie rozhodnutí správcu dane a žalovaného.

21. Ďalej sa žalobca nestotožňoval s odôvodnením krajského súdu týkajúcim sa zhodnotenia výpovede svedka E. V. v daňovom konaní. V tejto súvislosti uviedol, že E. V. sa stal splnomocneným zástupcom spoločnosti LESS SK, s.r.o. presne v deň konania ústneho pojednávania pred správcom dane dňa 16. januára 2012 a už vtedy vedel o všetkých procesoch v spoločnosti, vrátane roku 2010. Žalobcovi nebolo jasné, ako sa tento splnomocnený zástupca mohol vyjadrovať k obdobiu roka 2010, keď v spoločnosti a pre spoločnosť žiadne úkony nevykonával. Žalobca zdôraznil, že nemal možnosť vedieť ani zistiť, kto svedok E. V. je a tohto svedka nepoznal, pričom žalobca ani nikdy netvrdil, že s týmto svedkom konal, viedol obchodné rokovania alebo sa s ním stretával. Žalobca tiež rozporoval tvrdenie uvedeného svedka o tom, že sporné faktúry nevystavoval, resp., že deklarované obchody sa neuskutočnili, nakoľko faktúry boli vystavené a obchody zrealizované v roku 2010 a svedok bol splnomocnený v roku 2012. Poukázal tiež na to, že o vierohodnosti výpovede uvedeného svedka nesvedčí ani jeho následná nekontaktnosť. Rovnako podľa žalobcu správca dane vôbec nevenoval pozornosť prevereniu tvrdenia uvedeného svedka o tom, že od predošlého majiteľa spoločnosti LESS SK, s.r.o. mal informácie o nepracovaní s poľnohospodárskymi plodinami. Naopak, z obchodného registra vyplýva, že spoločnosť LESS SK, s.r.o. mohla nákup a predaj poľnohospodárskych plodín realizovať. Žalobca rovnako v súvislosti s výpoveďou svedka E. V. zo dňa 20. decembra 2017 považoval za rozporuplné, že svedok síce mal viesť účtovníctvo spoločnosti LESS SK, s.r.o., ale vtedajšieho konateľa tejto spoločnosti T. T. nepoznal. Svedok E. V. si na viaceré okolnosti z rozhodného obdobia roku 2010 nepamätal, čo podľa žalobcu tiež spochybňuje relevanciu jeho výpovede. Napriek tomu sa rozhodnutia správcu dane a žalovaného opierajú práve o výpoveď uvedeného svedka, čo podľa žalobcu spôsobuje, že ich rozhodnutia vychádzajú z nesprávnych skutkových zistení.

22. Namietal tiež záver krajského súdu o tom, že žalobca si formou platenia (v hotovosti) sám sťažil svoju dôkaznú situáciu. Poukázal na to, že preukázal splnenie hmotnoprávných podmienok pre priznanie práva na odpočet dane podľa zákona o DPH. Mal za to, že krajský súd nad rámec zákona požaduje od žalobcu dôkaz o zaplatení príslušnej faktúry. Podľa žalobcu platbu faktúry nie je potrebné preukazovať. Navyše poukázal na to, že krajskému súdu objasnil, z akého dôvodu objednávateľ vyžadoval hotovostné plnenie, a to z dôvodu rýchlosti transakcie. V roku 2010 bola hotovostná platba bežnou praxou a žiadny právny predpis platby v hotovosti nezakazoval. Výbery z bankovej inštitúcie, ktoré vykonával, vždy súviseli s platbou nejakej faktúry, a to sa týkalo aj spoločnosti LESS SK, s.r.o.

23. Ďalej žalobca uviedol, že nikdy netvrdil, že by bol objednávateľom prepravy alebo, že by bol s prepravcom v inom obchodnom kontakte, pretože prepravu nikdy neobjednával. Fakt, že prepravca nepoznal pána T. T. podľa žalobcu nevylučuje, že prepravca mohol vykonávať prepravu pre spoločnosť LESS SK, s.r.o. Vybavovanie prepravy mohla mať na starosti iná osoba pracujúca pre spoločnosť externe. Žalobca nikdy netvrdil ani skutočnosť, že prepravu objednávala spoločnosť LESS SK, s.r.o. Žalobca predovšetkým tvrdil, že cena prepravy bola vždy súčasťou ceny za tovar.

24. Za nesprávny a nepreskúmateľný považoval žalobca záver krajského súdu o tom, že výpoveď svedka T. T. je nepotrebná. Žalobca zdôraznil, že T. T. je vtedajší konateľ spoločnosti LESS SK, s.r.o., s ktorým žalobca osobne viedol obchodné rokovania a ktorému za dodanie tovaru zaplatil. Za nedostatočný považoval postup správcu dane, ktorý sa mal uspokojiť s odpoveďou maďarskej daňovej správy o tom, že svedkovi sa nepodarilo doručiť zásielku ani ho vypočuť. Žalobca mal za to, že správca dane a žalovaný neboli v tejto súvislosti dostatočne aktívni, a preto ich rozhodnutia vychádzajú z nedostatočne zisteného skutkového stavu. Rovnako záver krajského súdu o tom, že nebol potrebný výsluch skladníkov a konateľov odberateľov tovaru, považoval žalobca za nesprávny. Uviedol, že výsluch skladníkov mohol prispieť k náležitému objasneniu veci ohľadom preukázania dodávky tovaru.

25. Žalobca tiež poukázal na závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyjadrené v rozhodnutiach sp. zn. 3Sžf/1/2011 a sp. zn. 7Sžf/41/2013, podľa ktorých, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia (existenciou tovaru v prípade žalobcu správca dane nespochybňoval) a k tomu zodpovedajúcim daňovým dokladom (faktúra s opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, čo podľa žalobcu v danom prípade bolo splnené), vyčerpал vlastné dôkazné

bremeno a na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa, znáša dôkazné bremeno a dôkaznú núdzu správca dane. Rovnako podľa rozsudku Súdneho dvora Európskej únie C-324/11, ak sú splnené formálne podmienky na odpočítanie DPH, právo na odpočítanie môže byť zamietnuté len v prípade, ak existuje objektívny dôkaz, že daňový subjekt vedel alebo mal vedieť, že sa zúčastňuje na transakciách, ktoré sú súčasťou podvodu na DPH, čo v predmetnej veci podľa žalobcu splnené nebolo.

26. Záverom kasačnej sťažnosti žalobca poukázal na to, že krajský súd sa svojím rozhodnutím odklonil od ustálenej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobných veciach týkajúcich sa žalobcu, a to vo vzťahu k iným zdaňovacím obdobiam toho istého roku 2010. V týchto veciach krajský súd a následne najvyšší súd potvrdili námietky žalobcu smerujúce k skutkovo a právne podobným nedostatkom dokazovania v daňovom konaní. Jedná sa o rozhodnutia najvyššieho súdu sp. zn. 8Sžf/51/2015, 8Sžf/46/2016, 8Sžf/66/2016 a 8Sžf/47/2016.

27. Zdôraznil, že preukázal oprávnenosť a dôvodnosť jeho nároku na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Bol riadne zapísaným a dlhoročne pôsobiacim podnikateľským subjektom. Všetky obchody a transakcie mal riadne zaúčtované. Preukázal reálnosť uskutočnenia obchodov. Obchody vykonával transparentne a k jednotlivým transakciám mal vždy k dispozícii daňové doklady. V rámci zdaniteľných plnení konal s maximálnou odbornou starostlivosťou, ktorú bolo možné od neho spravodlivo požadovať, nakoľko v danom období nebolo obvyklé dokladovanie (dokazovanie) pôvodu komodity. Žalobca spoľahlivo preukázal nákup komodity, označil miesto uskladnenia a vyskladnenia, označil dopravný prostriedok vrátane EČV, ktorým bola komodita prepravená, preukázal predaj komodity a správnosť výpočtu dane. Zastával názor, že v jeho prospech svedčí množstvo judikatúry súdneho dvora a najvyššieho súdu.

28. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu súhlasil s napadnutým rozsudkom krajského súdu a s vysloveným právnym názorom sa stotožňoval. Kasačnú sťažnosť žalobcu považoval za nedôvodnú a navrhol ju zamietnuť.

29. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná.

30. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku krajského súdu, ktorým krajský súd zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania v úvode tohto rozsudku opísaných rozhodnutí daňových orgánov vo veci vyrubenia rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 8.398,29 Eur.

31. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

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

33. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovaru a služieb, ktorú 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.

34. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ

uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

35. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

36. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

37. 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) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencie a záznamov, ktoré je povinný viesť.

38. 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.

39. 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 a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu 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.

40. Žalobca v kasačnej sťažnosti v prvom rade namietal prekročenie zákonom stanovenej maximálnej lehoty na výkon daňovej kontroly, ktorá skutočnosť má vyplývať aj z odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu. Po oboznámení sa s obsahom žalobných dôvodov, ktoré žalobca uplatnil pred krajským súdom, kasačný súd konštatuje, že namietanie prekročenia zákonom stanovenej lehoty na výkon daňovej kontroly je novou skutočnosťou, ktorej uplatnenie nie je v zmysle § 441 SSP v kasačnom konaní prípustné. Keďže kasačná sťažnosť je mimoriadny opravný prostriedok a režim koncentrácie sporu nepripúšťa od istej fázy uplatňovanie nových skutočností a dôkazov, okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti, kasačný súd sa uvedenou námietkou žalobcu nezaoberal.

41. Základným argumentom podanej kasačnej sťažnosti bol, okrem uvedeného, nesúhlas s právnym názorom daňových orgánov a krajského súdu, podľa ktorých žalobca neunesol dôkazné bremeno ohľadom preukázania splnenia podmienok na odpočet DPH v kontrolovanom zdaňovacom období august 2010 a s tým spojené namietanie nedostatočného dokazovania v daňovom konaní, resp. nesprávneho vyhodnotenia vykonaných dôkazov.

42. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. 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.

43. V daňovom konaní sa okrem zásady zákonnosti uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné finančné orgány povinné postupovať. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

44. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstať dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosť rozhodujúcu pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zákona o DPH), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

45. Podmienky uvedené v § 49 a nasl. zákona o DPH (odpočítanie dane) sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarcu požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká vtedy, ak je preukázané, že predmetné plnenie bolo uskutočnené osobou uvedenou vo faktúre.

46. Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis daňových orgánov, vyplýva, že v kontrolovanom zdaňovacom období august 2010 nebolo žalobcovi uznané odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa LESS SK, s.r.o. za dodanie repky v množstve 100,80 ton (faktúra č. 841/2010 zo dňa 23. augusta 2010 v celkovej sume 41.983,20 Eur, z toho DPH 6.703,20 Eur) a v množstve 25,49 ton (faktúra č. 842/2010 zo dňa 24. augusta 2010 v celkovej sume 10.616,59 Eur, z toho DPH 1.695,09 Eur). Kasačný súd konštatuje, že bolo nesporné povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH. Žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že tovar (repka) uvedený na faktúrach vystavených dodávateľom LESS SK, s.r.o. mu bol ako odberateľovi reálne dodaný práve týmto dodávateľom, čím nedošlo k splneniu podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. To znamená, že uvedenému dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť, pretože tovar nedodal, a teda nebola splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, keďže fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodaný tovar.

47. Nebolo preukázané vykonanie prepravy tovaru tak, ako to deklaroval žalobca. Kasačný súd síce súhlasí so žalobcom, že preprava tovaru môže byť dohodnutá v cene tovaru, avšak ani takáto forma zabezpečenia prepravy tovaru nebola jednoznačne preukázaná. V tejto súvislosti je nutné upriamiť pozornosť na rozporuplné tvrdenia žalobcu o objednávaní prepravy, kedy v kasačnej sťažnosti tvrdil, že prepravu tovaru nikdy neobjednával, naproti tomu v daňovom konaní (písomné vyjadrenie zo dňa 07. marca 2012) žalobca uviedol, že prepravu vo vzťahu k faktúre č. 841/2010 si zabezpečil sám cez firmu FLIPOL, s.r.o. Zo zistení správcu dane týkajúcich sa prepravy tovaru, či už spoločnosťou FLIPOL, s.r.o., alebo aj prostredníctvom vozidla s EČV V. XXX patriaceho spoločnosti Nebü trans KFT,

vznikajú opodstatnené pochybnosti o tom, že dodávateľom tovaru bola spoločnosť LESS SK s.r.o. Vzhľadom na množstvo prepravovaného tovaru žalobca nevyvrátil pochybnosti správcu dane o reálnosti vykonanej prepravy.

48. V neprospech tvrdení žalobcu svedčia aj výpovede splnomocneného zástupcu dodávateľskej spoločnosti LESS SK, s.r.o. E. V. a svedkyne E. Z.. Na tomto mieste sa kasačný súd stotožňuje so záverom krajského súdu, že z odôvodnení rozhodnutí daňových orgánov nevyplýva kľúčové postavenie svedka E. V. pre vyvodenie záveru o nesplnení hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane. Daňové orgány síce poukázali na opakovanú výpoveď splnomocneného zástupcu spoločnosti LESS SK, s.r.o. E. V., avšak pre vyslovenie záveru o nepreukázaní podmienok na odpočítanie dane z faktúr vystavených touto spoločnosťou neboli tieto zistenia rozhodujúce. Zistenia vychádzajúce z výpovedí E. V. iba potvrdili odôvodnené pochybnosti správcu dane o reálnosti dodania tovaru žalobcom deklarovanej spoločnosti LESS SK, s.r.o. Je preto nepodstatné, či E. V. mal a mohol mať potvrdené informácie o činnosti spoločnosti v roku 2010, pretože aj ostatné zistenia správcu dane v priebehu daňového konania svedčia v neprospech žalobcu a jeho tvrdení o dodávke tovaru dodávateľom LESS SK, s.r.o.

49. Vo vzťahu k nutnosti vypočutia vtedajšieho konateľa spoločnosti LESS SK, s.r.o. T. T. je nutné uviesť, že správca dane mal záujem o vypočutie tohto svedka, ale z objektívnych dôvodov ho nebolo možné zrealizovať, a to ani prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií. Na tomto mieste kasačný súd poukazuje tiež na to, že žalobca k osobe vtedajšieho konateľa dodávateľskej spoločnosti nedoložil žiadne bližšie informácie, pritom základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je okrem iného aj to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu a pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené.

50. V kontexte zistení správcu dane krajský súd správne uzavrel, že výpovede skladníkov a konateľov odberateľov tovaru neboli potrebné, nakoľko prípadné výpovede týchto svedkov by nevyvrátili oprávnené pochybnosti o reálnosti dodania tovaru žalobcom deklarovanej spoločnosti LESS SK, s.r.o., pretože existencia tovaru spochybnená nebola, a preto žalobca mohol s tovarom ďalej obchodovať, čo však nebolo predmetom posudzovania správcu dane a žalovaného. Základom pre vyslovenie záveru o nesplnení podmienok na odpočítanie dane totiž bolo nepreukázanie dodania tovaru práve deklarovanej spoločnosti LESS SK, s.r.o. Kasačný súd preto opakovane poukazuje na to, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie neznamená povinnosť pre správcu dane vykonávať dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa nepotvrdia žalobcom deklarované skutočnosti.

51. Za nepodstatnú možno tiež považovať námietku žalobcu o spôsobe platenia za tovar. Ako vyplýva z odôvodnenia napadnutého rozsudku, krajský súd nespochybnil možnosť hotovostnej formy platenia za tovar, avšak správne konštatoval, že takouto formou platenia si žalobca sťažil svoju dôkaznú situáciu, ktorá v kontexte zistení správcu dane nebola priaznivá.

52. Neobstojí obrana žalobcu, ktorý vzhľadom na nespochybnenie existencie tovaru s odkazom na judikatúru súdneho dvora poukazoval na to, že správca dane mu nepreukázal vedomosť o tom, že sa zúčastňuje na transakciách, ktoré sú súčasťou podvodu na DPH. Aj závery vychádzajúce z judikatúry súdneho dvora je potrebné aplikovať s ohľadom na konkrétne okolnosti prípadu, pričom prípad žalobcu, ktorý v rámci priameho obchodného vzťahu s dodávateľom LESS SK, s.r.o. nepostupoval s náležitou obozretnosťou a nedokázal preukázať dodanie tovaru práve týmto dodávateľom, takými okolnosťami nie sú. V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje, v tomto prípade deklarovanej spoločnosti LESS SK, s.r.o. Už samotné zistenie skutočnosti, že spoločnosť LESS SK s.r.o. podala daňové priznanie za 3. štvrtrok 2010, v ktorom uviedla, že neuskutočnila v danom období

dodania v tuzemsku, spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti dodávok takýmto dodávateľom.

53. Na tomto mieste kasačný súd zdôrazňuje, že je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadom obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej), ktorá dodávku vykoná. Ak žalobca vstupoval do obchodného vzťahu so spoločnosťou LESS SK, s.r.o., keď nebolo zrejmé, akým spôsobom sa mal tovar prepravovať, pre prípad následnej kontroly si mal zabezpečiť dostatok preukazných dôkazov, na základe ktorých by sa dalo podrobne preveriť, že tovar bol skutočne žalobcovi dodaný práve deklarovaným dodávateľom.

54. Žalobca bez bližšej konkretizácie namietal odklon od ustálenej rozhodovacej praxe v konaniach žalobcu týkajúcich sa iných zdaňovacích období (8Sžf/51/2015, 8Sžf/46/2016, 8Sžf/66/2016 a 8Sžf/47/2016), v ktorých krajský súd a následne aj najvyšší súd potvrdili námietku žalobcu smerujúcu k skutkovo a právne podobným nedostatkom v daňovom konaní. K tejto námietke kasačný súd vzhľadom na ust. § 440 SSP môže uviesť iba to, že v uvedených rozhodnutiach krajský aj najvyšší súd preskúmavali rozhodnutia vo veciach zdaňovacích období september - november 2010, pričom dôvodom na zrušenie rozhodnutí žalovaného bolo nedostatočné zisťovanie podkladov a nedostatočne vykonané dokazovanie pre rozhodnutie v súvislosti s neuznanými dodávkami od spoločnosti Triskelion s.r.o. V prejednávanej veci bolo daňovými orgánmi vyhodnotené ako nepreukázanie dodávok od dodávateľa LESS SK s.r.o., v súvislosti s ktorými správca dane vykonal dôsledné dokazovanie, využil všetky zákonné možnosti za účelom vypočutia bývalého konateľa spoločnosti LESS SK, s.r.o. T. T., vypočul bývalú účtovníčku žalobcu E. Z., ako aj dostatočným spôsobom preveril prepravu deklarovaného tovaru.

55. Právnym základom záveru o správnosti postupu krajského súdu a dôvodom pre zamietnutie kasačnej sťažnosti je skutočnosť, že žalobca nepreukázal splnenie rozhodujúcej podmienky pre odpočítanie dane, a to reálne nadobudnutie tovaru v súvislosti s ktorým si uplatňuje nárok na odpočet DPH od deklarovaného dodávateľa v zmysle požiadavky § 49 a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 o DPH, teda že tovar bol dodaný dodávateľom uvedeným na predmetných faktúrach, spoločnosťou LESS SK, s.r.o. Krajský súd jasným a zrozumiteľným spôsobom vysvetlil, prečo nebola dostatočne preukázaná skutočnosť, že tovar (repka) bol dodaný dodávateľom LESS SK, s.r.o., že v súvislosti s konaním daňových orgánov neboli zistené žiadne pochybenia, krajský súd svoj správny záver odôvodnil dostatočným a zákonným spôsobom. Podaná žaloba ani kasačná sťažnosť neobsahovali žiadne skutočnosti spôsobilé spochybniť správnosť postupu ani záverov žalovaného a krajského súdu, preto kasačný súd kasačnú sťažnosť postupom podľa § 461 SSP zamietol.

56. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

57. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.