

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/36/2018  
Identifikačné číslo spisu: 8017200089  
Dátum vydania rozhodnutia: 13.09.2019  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200089.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): HYDINA SK s.r.o., Kežmarok, Slavkovská cesta 54/1468, IČO: 46 645 454, zastúpeného: JUDr. Miloš Kvasňovský, advokát, Dunajská 32, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 6S/8/2017-319 zo dňa 18. januára 2018, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

### rozhodol:

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

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

### Odôvodnenie

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe daňovej kontroly na daň z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“ alebo „DPH“) vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie máj 2013 vydal Daňový úrad Prešov (ďalej len „správca dane“) podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozhodnutie č. 1034291127/2016 zo dňa 30.06.2016 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým žalobcovi určil rozdiel dane za predmetné zdaňovacie obdobie v sume 114 304,97 €, keď mu nepriznal nadmerný odpočet v sume 74 482,21 € a vyrubil daň v sume 39 822,76 €. Správca dane neuznal žalobcovi odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa TrueCom, s.r.o., Mlynská 27, Košice za dodanie výrobkov z bravčového a hovädzieho mäsa v celkovej sume 685 829,81 €, keď mal vykonaným šetrením a dokazovaním za preukázané, že uvedená dodávateľská spoločnosť vôbec nevykonávala ekonomickú činnosť v posudzovanom zdaňovacom období, bola umelo vytvorená a včlenená do obchodného reťazca z dôvodu vyhotovovania faktúr s daňou pre nasledujúceho tuzemského odberateľa v reťazci (žalobcu), ktorý si na základe takto vyhotovených faktúr uplatňoval odpočítanie dane. Žalobca preto podľa správcu dane nespĺnil podmienky

na uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 104362846/2016 zo dňa 25.11.2016 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na skutkové zistenia správcu dane, pričom za podstatnú považoval skutočnosť, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. slúžila ako nárazník, cez ktorý sa u žalobcu neoprávnene znižovala daňová povinnosť na DPH a z hľadiska svojho postavenia bola článkom v reťazci zakrývajúcim daňový podvod. Uvedená spoločnosť nevykonávala hospodársku činnosť a nenadobudla ani právo nakladať s tovarom ako vlastník. V jej mene obchody dojednávajú osoby konajúce alebo majúce vzťah k spoločnostiam, ktoré boli v skutočnosti odberateľmi predmetného tovaru a ktoré sú personálne aj ekonomicky prepojené. Keďže dodávateľovi nevznikla v zmysle § 19 zákona o DPH daňová povinnosť z dodania tovaru, nevznikol žalobcovi nárok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH.

## II.

### Konanie pred krajským súdom

3. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) a navrhol toto rozhodnutie spolu s rozhodnutím správcu dane zrušiť a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie. Požiadaval zároveň o priznanie odkladného účinku správnej žalobe.

4. V žalobe namietal, že žalovaný v konaní porušil princíp dvojnásťanosti konania, keď si len osvojil argumentáciu správcu dane, ďalej porušil princíp proporcionality, zásadu kontradiktórnosti a rovnosti zbraní účastníkov, neuviedol v rozhodnutí správnu úvahu, na základe ktorej vo veci rozhodol. Nepreskúmal rozhodnutie správcu dane v rozsahu požadovanom v odvolaní a nevysporiadal sa so všetkými odvolacími námietkami, pričom len formálne odkázal na informácie uvedené v rozhodnutí správcu dane, neaplikoval závery judikatúry Súdneho dvora EÚ vo vzťahu k preukázaniu podvodného konania, ktorého sa mal žalobca dopustiť.

5. Žalobca nesúhlasil so závermi žalovaného, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. nenadobudla právo nakladať s tovarom ako vlastník, že jej nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 zákona o DPH a že by žalobcovi preto nepatrielo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH. Uvedené závery žalovaného zároveň označil žalobca za nedostatočne odôvodnené. Za nepravdivé považoval tvrdenie žalovaného, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. nevykonávala obchodnú činnosť, keďže bolo podľa jeho názoru preukázané, že táto spoločnosť dodala tovar inej spoločnosti. Žalobca tiež namietal nedodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly a nezahrnutie vyjadrenia žalobcu do protokolu z daňovej kontroly.

6. Žalovaný v písomnom vyjadrení k obsahu žaloby zotrval na skutkových i právnych záveroch uvedených v žalobou napadnutom rozhodnutí, zaujal stanovisko k jednotlivým žalobným bodom a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

7. V ďalšom postupe konania krajský súd návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietol. Na pojednávaní konanom dňa 18.01.2018 vo veci vyhlásil rozsudok, ktorým správnu žalobu zamietol a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

8. V odôvodnení rozsudku krajský súd poukázal na zistenia správcu dane, že dodávateľská spoločnosť TrueCom, s.r.o. bola registrovaným platiteľom DPH od 27.02.2013 do 31.12.2013, kedy jej bola registrácia zrušená. V čase vykonávania daňovej kontroly bola táto spoločnosť nekontaktná. Jej vtedajšia konateľka I. I., ktorá má trvalý pobyt v Českej republike, pred dožiadaným policajným orgánom v Prahe uviedla, že jej nebolo známe, že by bola konateľkou uvedenej spoločnosti a nemala žiadnu vedomosť o tom, že táto spoločnosť vykonáva nejakú činnosť. Podľa jej vyjadrenia podpísala nejaké listiny, na čo ju nahovoril istý Y. H., za prevod obchodného podielu nikomu nič neplatila. Podpísala plnú moc pre M. S.,

sama však žiadnu činnosť v spoločnosti TrueCom, s.r.o. nevykonávala.

9. Krajský súd zvýraznil obsah zápisnice o vypočutí svedkyne M. S. pred Národnou kriminálnou agentúrou zo dňa 16.12.2015, podľa ktorej obchod so spoločnosťami Podtatranská hydina a. s., Hydina Slovensko s. r. o. a Hydina SK s.r.o. prebiehal tak, že MVDr. K. H. nakupoval mäsové výrobky, živú hydinu a krmné zmesi od spoločností z Poľska a z Českej republiky cez spoločnosti Mírbes s.r.o., TrueCom s.r.o. a Slovakia farma s. r. o. z dôvodu, aby mal na vstupe vo svojich spoločnostiach vysokú daň a týmto spôsobom si znižoval vlastnú daňovú povinnosť. Spoločnosti Mírbes s.r.o., TrueCom s.r.o. a Slovakia farma s.r.o. boli do obchodného reťazca zaradené len z dôvodu navýšenia DPH na vstupe pre spoločnosti Podtatranská hydina a.s., Hydina Slovensko s.r.o. a Hydina SK s.r.o. a následného zníženia vlastného daňového základu. Množstvo a druh tovaru, ktorý bol dovážaný do týchto spoločností, bol dodávaný priamo od zahraničných dodávateľov, pričom objednávky mal na starosti MVDr. K. H. a jeho zamestnanec S. Z.. Reálne spoločnosti Mírbes s.r.o., TrueCom s.r.o. a Slovakia farma s.r.o. s nikým neobchodovali, nevykonávali žiadnu činnosť a nemali žiadnych zamestnancov ani prostriedky na takúto činnosť. Správca dane opakovane predvolal M. S. na výsluch ako svedka, o čom upovedomil aj žalobcu. Menovaná a ani žalobca sa však bez ospravedlnenia ústneho pojednávania nezúčastnili.

10. Krajský súd ďalej poukázal na závery správcu dane, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. vôbec nevykonávala ekonomickú činnosť, dodávateľské faktúry vyhotovené v mene tejto spoločnosti sú len formálnymi dokladmi, ktoré neodrážajú reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Všetky dodávky deklarované pre spoločnosť TrueCom, s.r.o. boli uskutočnené do prevádzky žalobcu na adrese Slavkovská 54 Kežmarok, platby za tovar boli vykonané prevodom z účtu spoločnosti TrueCom, s.r.o. Všetky dôkazy podľa krajského súdu preukazujú, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. bola umelo vytvorená a včlenená do obchodného reťazca z dôvodu vyhotovovania faktúr s daňou pre žalobcu, ktorý si na základe takto vyhotovených faktúr uplatňoval odpočítanie dane. Podľa krajského súdu je dôvodné tvrdenie správcu dane, že žalobca vedel, resp. mohol vedieť, na akých obchodných transakciách a akého charakteru v obchodnom reťazci sa so spoločnosťou TrueCom s.r.o. podieľa a že neprijal opatrenia, aby zabránil svojej účasti na podvode v rámci reťazového obchodu. Keďže pri výkone daňovej kontroly bolo dokázané, že spoločnosť TrueCom s.r.o., ktorá bola uvedená na faktúrach žalobcu ako dodávateľ tovaru, nebola vlastníkom tovaru, nevznikla jej v zmysle § 19 zákona o DPH daňová povinnosť z dodania tovaru a žalobcovi preto nepatrí právo podľa § 49 zákona o DPH na odpočítanie dane z nákupu tovaru. Aj keď žalobca predkladal správcovi dane listinné dôkazy, dodávateľské faktúry, ktorými dôvodil, že k dodaniu tovaru zo strany deklarovaného dodávateľa došlo, šetrením správcu dane sa deklarované skutočnosti nepotvrdili.

11. Krajský súd konštatoval, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, v dostatočnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne právne posúdil a rozhodnutie aj náležite a zrozumiteľne odôvodnil. Poukázal aj na to, že daňová kontrola u žalobcu sa začala dňa 03.09.2013, prerušená bola od 05.06.2014 do 08.01.2016 a dňom 10.03.2016 bola ukončená prevzatím protokolu žalobcom s výzvou na vyjadrenie sa k nemu. Z uvedeného mal krajský súd za preukázané, že kontrola trvala 335 dní, čo je v súlade s § 46 ods. 10 Daňového poriadku, pričom do zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly sa nepočíta obdobie, počas ktorého bola daňová kontrola prerušená (§ 61 ods. 5 Daňového poriadku).

### III.

Kasačná sťažnosť žalobcu / stanovisko žalovaného

12. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť s návrhom, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) rozsudok zrušil a vrátil vec krajskému súdu na ďalšie konanie, alebo aby zrušil rozhodnutie žalovaného i rozhodnutie správcu dane a vrátil vec správcovi dane na ďalšie konanie. Podal tiež návrh na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti.

13. Kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/, h/ zákona č.

162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“). Zaujal názor, že rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov mali byť zrušené, pretože vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia vecí, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie vecí, skutkový stav, ktorý bol vzatý za základ napadnutých rozhodnutí, je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu a došlo aj k podstatnému porušeniu ustanovení o procesnom konaní, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí.

14. V dôvodoch kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol :

- a) nárok na odpočet DPH sťažovateľ riadne preukázal relevantnými dôkazmi, ktoré daňové orgány i krajský súd spochybnili, nepovažovali ich za dostatočné a to aj napriek tomu, že povinnosť preukázať nárok spočíva práve v predložení dokumentácie o realizácii zdaniteľného plnenia. Ak chceli daňové orgány spochybniť nárok sťažovateľa, boli povinné vyvrátiť skutočnosti vyplývajúce z predložených dokumentov a tvrdení žalobcu a zároveň uviesť, aké iné dôkazy považujú za relevantné pre posúdenie preukázania nároku na odpočítanie DPH, čo však nevykonali;
- b) spôsob rozhodovania správnych orgánov sa podľa sťažovateľa vymyká akýmkoľvek zásadám daňového konania a sťažovateľ ako daňový subjekt je v podstate v bezmocnom postavení, kedy sú jeho námietky v podstatnej časti opomenuté a nie je na ne v odôvodneniach rozhodnutí reflektované;
- c) sťažovateľ zo široka citoval z judikatúry Súdneho dvora EÚ (napr. C-255/02 Halifax, C-439/04 a C-440/04 Kittel, C-624/15 Litdana) tvrdiac, že krajský súd v procese svojho rozhodovania neprihliadol na ustálenú rozhodovaciu súdnu prax a v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádzal konštatovania, ktoré sú v priamom rozpore so spomenutou judikatúrou;
- d) daňové orgány ani krajský súd nepreukázali nepravdivosť predloženej dokumentácie, iba účelovo spochybňovali skutočnosti z nej vyplývajúce a uvádzali hypotézy, v zmysle ktorých sa mal sťažovateľ úmyselne zúčastňovať na obchodoch poznačených podvodom. Daňové orgány boli podľa sťažovateľa povinné prijať závery na základe preukázaného a skutočného skutkového stavu, avšak jednotlivé rozhodnutia sú postavené na domnienkach, nepreukázaných tvrdeniach a nepodložených argumentoch;
- e) rozhodnutia daňových orgánov vychádzajú z nedostatočne zisteného skutkového stavu;
- f) úlohou správneho súdu je celkom samostatne a nezávisle hodnotiť správnosť a úplnosť skutkových zistení urobených správnym orgánom a ak pri tom zistí skutkové či procesné právne deficity, je potrebné, aby reagoval tým, že uloží správnomu orgánu ich odstránenie, nahradenie, či doplnenie alebo tak urobí sám. Krajský súd napriek uvedenému len jednoducho konštatoval správnosť postupu predchádzajúceho súdneho konania a vydaniu nezákonného rozhodnutia;
- g) v priebehu celého daňového konania konajúce orgány nazerali na sťažovateľa ako na právoplatne odsúdeného páchatel'a trestného činu podvodu v oblasti daní a z tohto dôvodu sťažovateľ vyslovil pochybnosti o ich nestrannosti s nezaujatosti pri výkone ich činnosti;
- h) krajský súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia nedostatočne vysporiadal so všetkými podstatnými a právne významnými skutočnosťami predmetnej veci;
- i) správca dane ukončil daňovú kontrolu, ktorá trvala celkovo 919 dní vrátane jej prerušenia v trvaní 588 dní, po uplynutí zákonnej lehoty jedného roka od jej začatia. Sťažovateľ v podstate poukazoval na lehotu troch mesiacov na poskytovanie informácií v zmysle Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty a Smernice Rady 2011/16/EÚ z 15.02.2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní. Tvrdil, že slovné spojenie „pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo“ uvedené v § 61 ods. 4 Daňového poriadku je potrebné vykladať v kontexte uvedených predpisov a teda pominutie dôvodov, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila, je podľa názoru sťažovateľa ohraničené maximálnou dĺžkou tam stanovených lehôt pre poskytnutie požadovaných informácií.

15. Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť a uviedol, že na základe procesných a skutkových okolností uvedených v rozhodnutiach daňových orgánov považuje všetky námietky uvedené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné a v ničom neovplyvňujúce zákonnosť vydaných rozhodnutí.

#### IV.

#### Právne závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

16. Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

17. Kasačný súd sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu krajského súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje závery k sťažnostným bodom.

18. S ohľadom na veľmi všeobecné vymedzenie sťažnostných bodov mohol kasačný súd zaujať stanovisko len k tým námietkam, ktoré boli skutkovo i právne zreteľne vymedzené, smerovali ku konkrétnym záverom napadnutého rozsudku krajského súdu a boli opreté o zákonom stanovené dôvody kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/, h/ S.s.p., ktoré sťažovateľ označil v kasačnej sťažnosti. Sťažovateľ v podstate tvrdí, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil, keď sa stotožnil so závermi daňových orgánov, ktoré podľa jeho názoru bez dostatočných podkladov a dôvodov spochybnili sťažovateľom predložené doklady, avšak nevyvrátili ich pravdivosť.

19. V súvislosti s uvedenými námietkami kasačný súd pripomína, že v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo v iných podaniach podľa osobitných predpisov, ďalej skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania a tiež vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Ak správca dane pri preverovaní daňovým subjektom predložených písomných podkladov v rámci daňovej kontroly preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, splnil správca dane svoju dôkaznú povinnosť (§ 24 ods. 2 Daňového poriadku) a je opäť na daňovom subjekte, aby spochybnenia pôvodných dôkazov správcom dane vyvrátil predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov (m.m. nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 401/09-17 zo dňa 16.12.2009).

20. Kasačný súd už mnohokrát konštatoval, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp.zn. 8Sžf/26/2014). Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

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.

21. Kasačný súd je v zhode s krajským súdom toho názoru, že správca dane dôkazmi zhromaždenými v daňovom konaní hodnoverne spochybnil, že skutočným dodávateľom tovaru uvedeného na sťažovateľom predložených faktúrach je deklarovaný dodávateľ spoločnosť TrueCom, s.r.o. Pochybnosti správcu dane v naznačenom smere sa celkom oprávnenne opierali o zistenia, že štatutárny zástupca tejto spoločnosti zapísaný v obchodnom registri v kontrolovanom zdaňovacom období máj 2013 (I. I.) vo svojich vyjadreniach pred policajným orgánom v Českej republike poprela, že by za

spoločnosť vykonávala nejaké úkony súvisiace s deklarovými obchodnými transakciami, nevedela ani o tom, že spoločnosť vykonáva ekonomickú činnosť a z jej výpovede vyplynulo, že do funkcie konateľky bola v podstate vmanipulovaná ňou označenou osobou (L. H.). Osoba poverená predchádzajúcim štatutárnym zástupcom konat' za spoločnosť TrueCom, s.r.o. M. S. popísala pred policajnými orgánmi, prečo a ako sa tovar nakupoval aj cez túto spoločnosť, ktorá nemala žiadnych zamestnancov, ani akékoľvek podnikateľské zázemie a slúžila len ako „nárazník“ pre uplatňovanie odpočítania DPH a vytváranie daňových výdavkov pre ďalšie spoločnosti v obchodnom reťazci, medzi ktorými figuroval aj sťažovateľ. V daňovom konaní bolo tiež zistené, že tovar pochádzajúci z Poľska alebo z Českej republiky, ktorého deklarovným dodávateľom mala byť aj spoločnosť TrueCom, s.r.o., bol od zahraničného dodávateľa vyskladnený priamo na adrese sídla sťažovateľa.

22. Uvedené pochybnosti správcu dane, teda že spoločnosť TrueCom, s.r.o. nebola skutočným dodávateľom tovaru uvedeného na faktúrach, z ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočítanie dane, neboli v daňovom konaní vyvrátené žiadnymi relevantnými dôkazmi. Okrem formálnych daňových a účtovných dokladov, ktorých bezchybnosť správca dane nespochybnil, sťažovateľ nepredložil hodnoverné dôkazy o tom, aké osoby a na základe čoho mali konat' za dodávateľa pri objednávaní tovaru, zabezpečení jeho prepravy či vykládky, alebo inak dokázal, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. nebola do obchodného reťazca zahrnutá len „na papieri“, za účelom uplatňovania odpočítania dane na vstupe u sťažovateľa, o ktorom vypovedala M. S.Á. pred orgánmi činnými v trestnom konaní. O podvodnom úmysle však na účely preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného na základe súdu známych skutočností hovoriť nemožno, keďže daňové orgány jednoznačne nedeclarovali, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. alebo iný subjekt v obchodnom reťazci nepriznal či neodviedol daň, alebo z akéhokoľvek iného dôvodu došlo v súvislosti s predmetnými transakciami k ujme na strane štátu. Na základe poznania skutočností vyplývajúcich z obsahu administratívneho spisu sa však možno stotožniť so závermi krajského súdu, že sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že od svojho dodávateľa prijal tovar deklarovný na predložených faktúrach, že z titulu dodávky tovaru vznikla tomuto dodávateľovi daňová povinnosť a sťažovateľovi právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

23. K sťažnostnému bodu týkajúcemu sa namietaného nedodržania zákonnej lehoty pre trvanie daňovej kontroly kasačný súd tak ako krajský súd upozorňuje na uznesenie správcu dane zo dňa 29.05.2014, ktorým podľa § 61 ods. 1 písm. b/ Daňového poriadku prerušil predmetnú daňovú kontrolu odo dňa 05.06.2014 za účelom podania medzinárodných žiadostí o výmenu daňových informácií týkajúcich sa dodania a nadobudnutia tovarov z Českej republiky a z Poľska a poskytnutia informácií od Českej daňovej správy v zmysle čl. 7 Nariadenia Rady č. 2010/904/ES o administratívnej spolupráci v boji proti podvodom v oblasti DPH. Trvanie tohto prerušenia je viazané na splnenie jeho účelu, nie na plynutie lehoty stanovenej predmetným nariadením, v ktorej má dožiadaná strana odpovedať na žiadosť o medzinárodnú výmenu daňových informácií. Skutočnosť, že trojmesačná lehota na vybavenie žiadosti bola dožiadanou stranou prekročená, nemá vplyv na zákonnosť prerušenia konania podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku ani na skutočnosť, že lehota na vykonanie daňovej kontroly počas prerušenia konania v zmysle § 61 ods. 5 Daňového poriadku neplynula. Záver krajského súdu, že v prejednávacom prípade nedošlo k prekročeniu maximálnej jednoročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly a protokol z tejto kontroly je zákonným podkladom pre vyrubovacie konanie je preto podľa názoru kasačného súdu správny.

24. Pokiaľ ide o ostatné sťažnostné body uvedené v bode 14 tohto rozsudku, môže kasačný súd len súhlasiť so všeobecnou argumentáciou sťažovateľa, že orgán verejnej správy má riadne zistiť skutkový stav, rozhodovať v súlade s ustálenou judikatúrou vnútroštátnych i európskych súdov, svoje závery presvedčivo zdôvodniť, vysporiadať sa s rozhodujúcimi skutočnosťami a dať odpoveď účastníkovi na všetky jeho relevantné námietky. Sťažovateľ však v kasačnej sťažnosti neuvádza, v čom a akým spôsobom sa jeho všeobecne formulované námietky zhrnuté v bode 14 písm. b/, c/, d/, e/, f/, g/, h/ tohto rozsudku pretínajú s prejednávaným prípadom (v akých procesných krokoch súdu či v ktorých častiach odôvodnenia rozsudku) a aké dôvody nezákonnosti v postupe alebo rozhodnutí krajského súdu sťažovateľ namieta. Kasačný súd nie je oprávnený ani povinný vyhľadávať konkrétne skutkové

okolnosti, ktoré neboli v daňovom konaní dostatočne preukázané (keďže pred krajským súdom sa dokazovanie nevykonávalo), či iniciatívne skúmať, ku ktorým právnym záverom chýba presvedčivá argumentácia. Od kasačného súdu nemožno očakávať ani to, že bude jednotlivé sťažnostné body, ktoré sú prakticky totožné so žalobnými bodmi, právne kvalifikovať podľa zákonom upravených dôvodov kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 ods. 1 S.s.p., ktoré sťažovateľ označil v kasačnej sťažnosti. Je treba si uvedomiť, že účastníci konania pred správny súdom majú rovné postavenie (§ 5 ods. 9 S.s.p.), kasačný súd je viazaný rozsahom kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 S.s.p.) a nie je oprávnený ani povinný tento rozsah rozširovať, upresňovať ani inak meniť. Sťažovateľ je v konaní pred kasačným súdom právne zastúpený a je v plnom rozsahu zodpovedný za spôsob ochrany svojich práv, ktorý si zvolí.

25. Keďže sťažnostné námietky uvedené v predchádzajúcom bode tohto rozsudku nie sú dostatočne konkrétne, aby na ich základe bolo možné preskúmať zákonnosť rozhodnutia krajského súdu, nemohol k nim kasačný súd zaujať vecné stanovisko. Nestačí, aby sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uviedol, akým spôsobom by mal správny orgán pristupovať k zisťovaniu skutkového stavu, akú judikatúru by mal aplikovať, či ako by malo vyzerat' odôvodnenie jeho rozhodnutia, pokiaľ neoznačí a v konkrétnych okolnostiach prípadu nezdôvodní, ktoré postupy či závery a z akých dôvodov považuje za rozporné so zákonom.

26. Kasačný súd vo vzťahu k návrhu sťažovateľa na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti uvádza, že s ohľadom na ex lege odkladný účinok kasačnej sťažnosti v tejto veci (§ 446 ods. 2 písm. a/ S.s.p., ako uvádza aj sám sťažovateľ), nebolo potrebné priznávať ho aj samostatným výrokom kasačného súdu.

27. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.