

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžfk/55/2018  
Identifikačné číslo spisu: 2017200268  
Dátum vydania rozhodnutia: 19.06.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2017200268.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu: Ján Brocka BROCKA, s miestom podnikania ul. Svätopeterská 66, 920 01 Hlohovec, IČO: 33 429 707, právne zastúpeného: Advokátska kancelária MCL, s.r.o., so sídlom Mostová 2,811 02 Bratislava, IČO:50 074 369, proti sťažovateľovi (pôvodne žalovanému): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101372346/2017 z 19. júna 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/54/2017-124 zo 16. augusta 2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/54/2017-124 zo 16. augusta 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

### Odôvodnenie

I.

1. Krajský súd v Trnave (ďalej aj správny súd) rozsudkom č.k. 14S/54/2017-124 zo 16. augusta 2018 napadnuté rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 101372346/2017 z 19. júna 2017 a rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 100441617/2017 z 13. marca 2017 zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Trnava na ďalšie konanie. Správny súd priznal žalobcovi voči žalovanému právo na náhradu trov konania v celom rozsahu.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 101372346/2017 z 19. júna 2017 v rámci odvolacieho konania postupom podľa § 74 ods. 4 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“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej aj ako „správca dane“ alebo „orgán verejnej správy nižšieho stupňa“) č. 100441617/2017 z 13. marca 2017, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 30 720,62 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010.

3. Z odôvodnenia rozsudku správneho súdu vyplýva, že správny súd po oboznámení sa s obsahom spisového materiálu a administratívnych spisov orgánov verejnej správy, preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako i priebeh administratívneho konania predchádzajúcemu jeho vydaniu, pričom za splnenia procesných podmienok, keď účastníci konania nepožiadali o nariadenie pojednávania a zo strany správneho súdu nebol vzhľadnutý zákonný dôvod na nariadenie pojednávania (§ 107 ods. 1 písm. b/ až e/ SSP), vec podľa § 107 ods. 2 SSP, za splnenia zákonných podmienok podľa § 137 ods. 4 SSP, prejednal bez nariadenia pojednávania a dospel k záveru, že správna žaloba je dôvodná.

4. Správny súd mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že daňová kontrola bola začatá dňa 25. mája 2012, pričom predmetom daňovej kontroly boli zdaňovacie obdobia január 2010 - december 2010. Rozhodnutím o prerušení daňovej kontroly č. 9201402/5/1405963/2013 zo dňa 15. apríla 2013 bola daňová kontrola podľa § 61 ods. 1 daňového poriadku odo dňa 16.04.2013 prerušená z dôvodu zaslania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Správca dane listom č. 9201402/5/4014968/2013 zo dňa 3. septembra 2013 daňovému subjektu oznámil, že dňa 3. septembra 2013 mu bola doručená odpoveď na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií a preto pokračuje vo výkone kontroly začatej dňa 25.05.2012. Dňa 2. októbra 2013 bol vypracovaný Protokol z daňovej kontroly č. 9201402/5/4460259/2013 (ďalej len ako „protokol“). Daňový subjekt bol v súlade s § 46 ods. 8 daňového poriadku vyzvaný na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole.

5. Daňová kontrola bola ukončená dňa 9. októbra 2013 prevzatím protokolu (§ 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku). Nasledujúcim dňom sa začalo vyrubovacie konanie, v rámci ktorého prebehlo doplnenie dokazovania výsluchom svedkov. Dňa 5. februára 2014 bol vypočutý X. C. za prítomnosti daňového subjektu; dňa 5. mája 2014 bol opäť vypočutý X. O. bez prítomnosti daňového subjektu, ktorý nebol o tomto výsluchu ani upovedomený, pričom uvedenú skutočnosť správca dane ani žalovaný nespochybňuje; dňa 6. októbra 2014 prebehlo ústne pojednávanie, na ktorom bol žalobca oboznámený s výsledkom ústneho pojednávania so svedkom X. O. om vykonaného dňa 5. mája 2014, pričom žalobca nesúhlasil s výpoveďou svedka, konkrétne, že si tovar objednával u šoférov a požiadal o vzájomnú konfrontáciu s pánom O. om, aby sa nezrovnalosti vysvetlili; dňa 14.11.2014 sa uskutočnilo ústne pojednávanie za prítomnosti svedka Xa O. a žalobcu. Na základe doplneného dokazovania sa dňa 8. júna 2015 uskutočnilo ústne pojednávanie za prítomnosti žalobcu, pričom jeho predmetom bolo prerokovanie výsledkov dokazovania v rámci vyrubovacieho konania za zdaňovacie obdobia rokov 2008 až 2011, pričom žalobca na základe výsledkov doplneného dokazovania navrhol ako svedka vypočuť K. C., ktorý bol vypočutý za prítomnosti žalobcu dňa 25.08.2015. Dňa 9. novembra 2015 podal žalobca správcovi dane návrh na vypočutie ďalších svedkov, konkrétne na vypočutie svedka K. D. (vypočutý dňa 29.02.2016), N. N. (vypočutý dňa 01.03.2016), V. H. (vypočutý dňa 01.03.2016), K. D. (vypočutý dňa 29.02.2016), Xy D. (vypočutá dňa 29.02.2016), T. J. (vypočutý dňa 01.03.2016) a A. D. (vypočutý dňa 02.03.2016).

6. Z obsahu administratívneho spisu mal ďalej správny súd preukázané, že podaním zo dňa 23.03.2016 navrhol žalobca z dôvodu dosvedčenia skutočností týkajúcich sa realizácie zdaniteľných obchodov, vystavovania daňových dokladov, úhrad dodávok a pod. doplniť dokazovanie výsluchom svedkýň O. D. a Ing. C. I.. Žalobca v uvedenom návrhu súčasne poukazuje na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp.zn. 3Sžf/11/2012 a sp.zn. 2Sžf/41/2010 uviedol, že lehota na predkladanie dôkazov stanovená vo výzve správcu dane je len procesnou lehotou a preto daňový poriadok s jej uplynutím nespája zánik práva daňového subjektu predkladať ďalšie dôkazy. Správca dane návrhu na doplnenie dokazovania nevyhovel a túto skutočnosť oznámil žalobcovi prípisom zo dňa 6. apríla 2016. Dňa 13. júna 2016 zaslali obe navrhované svedkyne správcovi dane čestné prehlásenie, v ktorom okrem iného požiadali o výsluch. Dňa 30. novembra 2016 doručil žalobca správcovi dane návrh na prerušenie konania, ktorý bol vybavený odpoveďou správcu dane č. 104518361/2016 zo dňa 20.12.2016 tým spôsobom, že nie sú dané dôvody na prerušenie konania. Dňa 7. marca 2017 došlo k prerokovaniu priebehu a výsledkov dokazovania v rámci vyrubovacieho konania (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100410350/2017 zo dňa 07.03.2017). Následne dňa 13. marca 2017 bolo vydané prvostupňové rozhodnutie správcu dane, proti ktorého žalobca podal odvolanie.

7. V danom konaní bolo medzi účastníkmi konania nesporné, že k dodaniu mäsa žalobcovi skutočne došlo. Spornou otázkou bolo, či tovar - mäso (bravčové polovičky) boli žalobcovi dodané dodávateľom uvedeným na faktúrach - EUROCOOP spotrebné družstvo alebo inak povedané, či dodávateľ tovaru bol vlastníkom dodaného tovaru, preukázanie ktorej skutočnosti by malo v danom prípade za následok splnenie zákonných podmienok na priznanie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. Z odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia, ako aj napadnutého rozhodnutia vyplýva, že konajúce orgány verejnej správy v danom prípade uzavreli, že bol vytvorený umelý mechanizmus obchodovania, do ktorého boli zapojené osoby bez akéhokoľvek právneho vedomia a ekonomicko-sociálneho zázemia tzv. „biele kone“ vystupujúce v úlohe dodávateľov tovaru pre platiteľa EUROCOOP spotrebné družstvo v likvidácii a následne pre kontrolovaný daňový subjekt, za účelom odpočítania dane z tovaru nadobudnutého v tuzemsku a teda jediným cieľom deklarovaných plnení na základe vyhotovených faktúr a podporných dokladov bolo získanie daňovej výhody pre odberateľa daňového subjektu EUROCOOP, v danom prípade žalobcu.

8. Správny súd sa v prvom rade zaoberal žalobnými bodmi procesného charakteru a to z dôvodu, že zákonnosť administratívneho konania smerujúceho s vydaniu rozhodnutia je základným predpokladom samotnej zákonnosti napadnutého rozhodnutia. V tejto súvislosti správny súd dodáva, že pri posudzovaní procesných námietok zohľadňoval ustálenú judikatúru Najvyššieho súdu SR a správnych súdov, v zmysle ktorej sa rozhodnutie nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (R 122/2003).

9. Správny súd z obsahu odôvodnenia napadnutých rozhodnutí oboch stupňov a z obsahu administratívneho spisu zistil, že podkladom pre vydanie prvostupňového rozhodnutia správcu dane, okrem iných podkladov, bola i výpoveď svedka pána O.a realizovaná dňa 05.05.2014 na ústnom pojednávaní u správcu dane bez toho, aby bol žalobca informovaný o tom, že sa uvedené vypočutie svedka bude konať. Uvedené porušenie procesných práv byť prítomný na výsluchu svedka a klásť mu otázky žalobca namietal v správnej žalobe, pričom žalovaný sa v súvislosti s týmto pochybením bránil tvrdením, že bolo vykonané ústne pojednávanie s uvedeným svedkom za prítomnosti žalobcu a námietku žalobcu označil za nepravdivé tvrdenie.

10. Išlo o rovnakú procesnú vadu a rovnako vyhodnotený dôkaz výpovede svedka O.a zo dňa 05.05.2014, ktorý správca dane použil i na vyhodnotenie oprávnenosti nároku na odpočet dane za zdaňovacie obdobia rokov 2008, o ktorých už Krajský súd v Trnave v rámci súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutí žalovaného rozhodoval rozsudkami napr. vo veciach sp.zn. 14S/73/2016, 14S/75/2016, 20S/113/2016 a 20S/109/2016, v ktorých uvedené procesné pochybenie správcu dane vyhodnotil nasledovne: „Žalovaný dokonca priznáva určité pochybenie pri vykonaní tohto dôkazu - výsluchu svedka Xa O.a bez prítomnosti žalobcu, avšak podľa názoru žalovaného tento procesný nedostatok bol žalovaným odstránený tým, že s výpoveďou tohto svedka bol žalobca oboznámený dňa 06.10.2014 a okrem toho bol žalobca s týmto svedkom konfrontovaný počas vykonanej konfrontácie, ku ktorej došlo dňa 14.11.2014. S týmto tvrdením žalovaného krajský súd nesúhlasí, pretože v danom prípade bolo porušené zo strany žalovaného ust. § 25 ods. 4 daňového poriadku, podľa ktorého ak vypovedá svedok, daňový subjekt a jeho právny zástupca má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky a správca dane je povinný o výsluchu svedka včas písomne vyrozumieť daňový subjekt alebo jeho zástupcu, pričom zároveň bol v danom prípade porušený aj článok 48 ods. 2 Ústavy SR, podľa ktorého má každý právo, aby sa jeho vec prerokovala bez zbytočných prietahov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonaným dôkazom.“

59. S uvedenou argumentáciou obsiahnutou v skorších rozhodnutiach sa správny súd stotožňuje, nakoľko i v preskúvanom daňovom konaní došlo k uvedenej procesnej vade a bolo porušené právo žalobcu vyplývajúce z ustanovenia § 25 ods. 4 daňového poriadku, ktoré môže mať bezpochyby vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

11. Je potrebné súčasne poukázať na to, že ani argumentácia žalovaného, že svedok O. nebol oprávnenou osobou, ktorá mohla konať za EUROCOOP spotrebné družstvo, nezbavuje správcu dane zodpovednosti za uvádzané procesné pochybenie, navyiac s prihliadnutím na skutočnosť, že konanie

neoprávnenej osoby za obchodný subjekt je vo vzťahu k preverovaniu nároku na uplatnenie odpočtu DPH bez ďalšieho skutočnosťou irelevantnou, nakoľko pri preverovaní nároku je dôležitá realita deklarovaných obchodov, ako to v konečnom dôsledku deklarovali aj správca dane a žalovaný. Prípadne prekročenie právomoci Xa O.a, keď konal za EUROCOOP ako podpredseda predstavenstva, zakladá iba jeho zodpovednosť v oblasti obchodnoprávných vzťahov s tretími osobami.

12. Výpoveď tohto svedka v danom prípade predstavuje zásadný dôkaz potrebný nielen na preverenie dodávateľských vzťahov medzi EUROCOOP a žalobcom, ale aj obchodných vzťahov týkajúcich sa dodávateľov spoločnosti EUROCOOP a prepravných služieb vykonaných spoločnosťou JMK.

13. Naliehavosť a potreba vykonania tohto dôkazu zákonným spôsobom vyplýva zo skutočnosti, že správca dane a žalovaný svoje rozhodnutia o vyrubení DPH zdôvodňovali podvodným konaním subdodávateľov žalobcu, t.j. dodávateľov spoločnosti EUROCOOP, za ktorú vystupoval v prevažnej miere obchodov X O., ktorý ako svedok mohol vysvetliť a ozrejmiť všetky dôležité otázky vo vzťahu k dodávateľom spoločnosti, ako aj vo vzťahu k odberateľovi, t.j. žalobcovi. Aby však výpoveď tohto svedka bola relevantná pre prijaté závery dokazovania, musí byť vykonaná zákonným spôsobom o to viac, ak predmetom výsluchu tohto svedka dňa 05.05.2014 boli nové skutočnosti, ktoré správca dane získal od orgánov činných v trestnom konaní. Ohľadne súvisiacej námietky žalobcu treba konštatovať, že výsluch svedka je iným procesným inštitútom ako konfrontácia a preto nemožno tieto dva procesné úkony zamieňať, ani ich vzájomne nahrádzať, keďže konfrontáciu vykonávajú príslušné orgány až potom, ako zistia zásadné rozdiely medzi výpoveďou daňového subjektu a výpoveďou svedka. Pokiaľ však výpoveď svedka nebola vykonaná v súlade so zákonom, dá sa konštatovať, že je právne bezvýznamná, nemožno k nej prihliadať a preto ani nie je dôvod na vykonanie konfrontácie, nakoľko neexistujú rozporné výpovedi daňového subjektu a svedka.

14. Procesné pochybenie správneho orgánu v tomto smere nemôže logicky zhojiť ani dodatočné oboznámenie daňového subjektu s obsahom výpovede svedka. Uvedené procesné pochybenie je podľa názoru správneho súdu spôsobilým dôvodom na ustálenie, že v rámci daňového konania došlo k podstatnému porušeniu ustanovení daňového poriadku, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia (§ 191 ods. 1 písm. g/ SSP). Súčasne toto procesné pochybenie spôsobuje, že zistený skutkový stav nie je dostačujúci pre riadne posúdenie veci (§ 191 ods. 1 písm. e/ SSP), nakoľko pre preukázanie tvrdenia, že žalobca vedel, resp. mohol vedieť, že je súčasťou podvodného reťazca obchodných spoločností, ktorých jediným cieľom bolo získať daňovú výhodu, je potrebné práve vyhodnotenie výpovede svedka Xa O.a, ktorý ako osoba konajúca s dodávateľskými spoločnosťami ako aj so žalobcom, môže v spojitosti s ďalšími vykonanými dôkazmi potvrdiť, resp. vyvrátiť podozrenie o vedomosti žalobcu o jeho účasti v obchodnom reťazci podvodných zdaniteľných plnení za účelom získania daňovej výhody.

15. Správny súd súhlasil s tvrdením žalovaného, že sa žalobca vo vzťahu k prevereniu registrácie EUROCOOP v zmysle ustanovenia § 40 zákona č. 39/2007 Z.z. na príslušnej Regionálnej veterinárnej a potravinovej správe správal nedôsledne, keď si túto skutočnosť nepreveril, avšak tento samotný fakt nestačí na prijatie záveru, že žalobca mohol vedieť, alebo vedel, že je súčasťou podvodného dodávateľsko-odberateľského reťazca.

16. Správny súd v nadväznosti na uvedené konštatoval, že celkové objektívne vyhodnotenie samotného spôsobu realizácie dodávok tovaru žalobcovi, spolu s posúdením vynaloženia jeho dostatočnej odbornej starostlivosti pri realizácii deklarovaných zdaniteľných plnení, s dopadom na konečné vyhodnotenia splnenia všetkých zákonných podmienok na uplatnenie odpočtu dane za nákup predmetného tovaru, bude zo strany správcu dane možné až po odstránení vyššie uvedeného procesného pochybenia a následného vyhodnotenia všetkých vykonaných dôkazov jednotlivo i vo vzájomných súvislostiach. Vzhľadom na uvedené správny súd podotýka, že nie je na škodu presvedčivosti správneho rozhodnutia, dôsledne sa vysporiadať i s dôvodmi nevykonania navrhovaných dôkazov, konkrétne pokiaľ ide o výsluch svedkyne O. D. a Ing. C. I., predovšetkým uvedením úvahy ozrejmujúcej a vyhodnocujúcej vierohodnosť už vykonaných dôkazov a ich vplyvu na celkové skutkové závery vo vzťahu k

navrhovaným dôkazom. Správny súd však v súvislosti s navrhovaným výsluchom týchto svedkýň dáva správcovi dane na zváženie vypočutie navrhovaných svedkýň a to vzhľadom na závažnosť prijatého záveru, že žalobca vedel resp. že všetky okolnosti nasvedčujú tomu, že musel vedieť o tom, že sa svojím konaním zúčastňuje v obchodnom reťazci poznačenom podvodom na DPH, ktorá skutočnosť má pri nespochybnení reálnej existencie tovaru za následok nepriznanie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

17. V súvislosti s bodom 65 rozsudku súčasne správny súd dodal, že obsahom administratívneho spisu má preukázané, že návrh na doplnenie dokazovania bol zamietnutý jednak z dôvodu, že nebol predložený v lehote ustanovenej správcovi dane, pričom daňový subjekt bol upozornený na skutočnosť, že ak nebudú v stanovenej lehote identifikovaní všetci svedkovia, ktorých považuje za potrebné v prebiehajúcom vyrubovacom konaní vypočúť, ďalšie návrhy nebude správca dane akceptovať a ďalej z dôvodu ochrany záujmov štátu a obcí (§ 3 daňového poriadku) v podobe dodržania lehoty na vyrubenie dane. Uvedené vyplýva z prípisu správcu dane zo dňa 06.04.2016 (č.l. 27 administratívneho spisu). V tejto súvislosti správny súd poukazuje na to, že daňový poriadok vo vzťahu k vykonaniu navrhovaných dôkazov neupravuje koncentračnú zásadu, ktorá má za následok nemožnosť vykonania dôkazov po uplynutí lehoty určenej správcovi dane vo výzve na predloženie dôkazov v rámci vyrubovacieho konania a preto daňový subjekt môže predkladať dôkazy až do spisania poslednej zápisnice o priebehu a výsledkoch dokazovania podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku. V podstate uvedené skonštatoval, na rozdiel od vyjadrenia k žalobe (k tomu pozri bližšie bod 27 tohto rozsudku) aj žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia, keď uviedol, že súhlasí s názorom daňového subjektu o možnosti predkladať dôkazy až do vydania meritórneho rozhodnutia. Správny súd v tejto súvislosti vychádza práve z ustanovenia § 68 ods. 3 daňového poriadku, ktoré pripúšťa opakované spisovanie zápisnice o priebehu a výsledkoch dokazovania v rámci vyrubovacieho konania. To konkrétne znamená, že po prerokovaní priebehu a výsledkov dokazovania môže daňový subjekt navrhovať vykonanie ďalších dôkazov. Preto pokiaľ správca dane bude považovať, vzhľadom na výsledky doterajšieho dokazovania, vykonanie ďalších dôkazov navrhovaných daňovým subjektom za neúčelné a nevhodné, je potrebné, aby dôvody svojho rozhodnutia nevykonať navrhnuté dôkazy, náležite odôvodnil. V tejto súvislosti správny súd súčasne dodáva, že správca dane v odôvodnení svojho rozhodnutia len skonštatoval, že zamietol návrh na doplnenie dokazovania a vo vzťahu k čestným prehláseniam uviedol, že tieto neovplyvňujú závery správcu dane a vyhodnotenie dôkazov, pričom žalovaný na odvolaciu námietku ohľadom nevykonania navrhovaných dôkazov poukázal na uváženie správcu dane, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, pričom bližšie s poukazom na jednotlivé súvislosti daného prípadu už nekonkretizoval neúčelnosť vykonania navrhovaných dôkazov. V tejto súvislosti navyše nedá správny súd nepoukázať na to, že posledná zápisnica o priebehu a výsledkoch dokazovania v rámci vyrubovacieho konania bola spísaná až dňa 7. marca 2017, pričom správca dane navrhol ako prvý termín ústneho pojednávania deň 6. marec 2017 a návrh na doplnenie dokazovania bol správcovi dane doručený dňa 25.3.2016. Preto samotná dĺžka vyrubovacieho konania ako dôvod nevykonania týchto dôkazov neobstojí.

18. Z dôvodu zistenia vyššie uvedeného procesného pochybenia konajúcich orgánov verejnej správy, ktoré podľa názoru správneho súdu má vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, sa správny súd už ďalej nevenoval vecnému posúdeniu veci, pretože toto prichádza do úvahy až za splnenia podmienky vykonania administratívneho konania zákonným spôsobom.

19. V súvislosti s námietkou napádajúcou nevydanie rozhodnutia o prerušení konania z dôvodu prebiehajúcich súdnych konaní vo veci prieskumu zákonnosti rozhodnutí žalovaného týkajúcich sa oprávnenosti nároku žalobcu na odpočet dane za zdaňovacie obdobia v roku 2008 správny súd konštatuje, že daňový poriadok neukladá povinnosť daňovým orgánom vydať rozhodnutie o neprerušení daňového konania, ani o nevyhovení návrhu účastníkov konania na jeho prerušenie. V tomto ohľade žalovaný neporušil zákon, keď sa s dôvodmi nevyhovenia návrhu na prerušenie konania vysporiadal v rozhodnutí vo veci samej. Na fakultatívne prerušenie daňového konania na základe návrhu účastníkov konania nie je právny nárok a je výlučne na správnej úvahe konajúceho daňového orgánu, ako vyhodnotí opodstatnenosť a závažnosť dôvodov na prerušenie daňového konania.

20. Správny súd pre úplnosť považoval za potrebné uviesť, že nemožno prisvedčiť výkladu ohľadom aktívnej legitímácie na podanie návrhu na prerušenie daňového konania podľa § 61 ods. 2 daňového poriadku žalovaným, pripúšťajúci len podanie zhodného návrhu na prerušenie konania všetkými účastníkmi konania, pričom jeden účastník konania právom na podanie tohto návrhu podľa žalovaného nedisponuje.

21. Uvedený jazykový a výslovný formálny výklad predmetného ustanovenia nie je v súlade so zásadou rovnosti daňových subjektov pri správe daní (§ 3 ods. 7 daňového poriadku), ani s účelom sledovaným zavedením možnosti prerušiť konanie z dôležitých dôvodov na strane účastníka konania. Formulácia hypotézy ustanovenia § 61 ods. 2 daňového poriadku „..., ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnú účastníci daňového konania; ...“ v sebe zahŕňa možnosť podať uvedený návrh aj jediným účastníkom daňového konania. Citovaným znením zákon sleduje, aby neboli poškodené práva a oprávnené záujmy ostatných účastníkov konania, ktorí s návrhom na prerušenie konania nesúhlasia, avšak podanie návrhu na prerušenie konania jediným účastníkom daňového konania, ustanovenie § 61 ods. 2 daňového poriadku nevylučuje.

22. Vo vzťahu k námietke, ktorou žalobca poukazoval na nedodržanie dĺžky odvolacieho konania, správny súd uviedol, že táto nie je dôvodná, pretože obsahom administratívneho spisu je preukázané, že žalovaný rozhodol v zákonnej lehote. V tejto súvislosti musí správny súd súčasne upriamiť pozornosť žalobcu, že uvedená námietka by mohla mať relevanciu výlučne len vo vzťahu k tvrdenej nečinnosti orgánu verejnej správy, voči ktorej je ochrana poskytovaná formou osobitného druhu žaloby a to žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy.

23. S poukazom na bod 62 a 63 rozsudku správneho súdu, bude preto v ďalšom konaní podľa názoru správneho súdu potrebné, aby správca dane opätovne za prítomnosti žalobcu vypočul Xa O.a, konkrétne pokiaľ ide o podrobnosti týkajúce sa dodávateľských vzťahov medzi EUROCOOP a žalobcom, obchodných vzťahov týkajúcich sa dodávateľov spoločnosti EUROCOOP a prepravných služieb vykonaných spoločnosťou JMK, pričom v závislosti od zistení získaných týmto výsluchom, dáva správny súd na zváženie správcovi dane aj vykonanie výsluchu navrhovaných svedkýň A. B. a Ing. V. I..

24. Správny súd z vyššie uvedených dôvodov preskúmané rozhodnutie žalovaného a z dôvodu nutnosti zopakovania výsluchu relevantného svedka a možnej potreby doplnenia dokazovania, aj rozhodnutie orgánu verejnej správy nižšieho stupňa zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. e/ a písm. g/ SSP v spojení s § 191 ods. 3 písm. a/ SSP a vec podľa § 191 ods. 4 SSP vrátil Daňovému úradu Trnava, ako orgánu verejnej správy nižšieho stupňa, na ďalšie konanie.

## II.

25. Proti rozsudku Krajského súdu v Trnave podal žalovaný v zákonom určenej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ SSP, pretože súd, podľa jeho názoru, rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Sťažovateľ navrhol kasačnému súdu, aby rozsudok Krajského súdu v Trnave zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

26. Sťažovateľ nesúhlasil so záverom krajského súdu o závažnom procesnom pochybení správcu dane vo vzťahu k vypočutiu kľúčového svedka Xa O.a, ani s jeho argumentáciou o rozdieloch medzi inštitútmi „výpoveď svedka“ a „konfrontácia“. Orgány verejnej správy pri výkone svojej činnosti postupujú podľa daňového poriadku, pričom daňový poriadok nedefinuje pojem konfrontácia, ale pracuje len s inštitútom „vypočutie svedka“. X O. bol dňa 14.11.2014 vypočutý ako svedok, pričom na ústnom pojednávaní dňa 06.10.2014 žalobca vyjadril nesúhlas s jeho výpoveďou zo dňa 05.05.2014, že si tovar objednával u šoférov, im platil za tovar a požiadal o vzájomnú konfrontáciu. Výsluch kľúčového svedka Xa O.a bol vykonaný 3x, a to 05.02.2014 za prítomnosti žalobcu, následne 05.05.2014 bez prítomnosti žalobcu,

pričom o obsahu tejto výpovede bol žalobca oboznámený dňa 06.10.2014. Napokon 14.11.2014 bol výsluch predmetného svedka realizovaný opäť za prítomnosti žalobcu. Zo zápisníc, ktoré správca dane spísal so svedkom za prítomnosti žalobcu sú zrejmé aj jeho vyjadrenia týkajúce sa dodávateľských vzťahov medzi jednotlivými subjektami dodávateľských vzťahov, prepravných služieb ako aj o vzťahu žalobca - D., preto je nesporné, že X O., ako kľúčový svedok, sa vyjadril ku všetkým rozhodným skutočnostiam v preverovanej veci. Správca dane dňa 14.11.2014 vypočul svedka za prítomnosti žalobcu aj ohľadom skutočností, ktoré boli predmetom výsluchu dňa 05.05.2014. Týmto boli odstránené procesné pochybenie správcu dane, ktorého sa dopustil dňa 05.05.2014. Žalobcovi bolo umožnené vykonať jeho zákonné právo klásť svedkovi otázky, čo aj využil a jeho procesné práva boli preto zachované.

27. V súvislosti s právnym názorom správneho súdu o nepreukázaní skutočností, či žalobca vedel o tom, že sa zúčastňuje svojim plnením na reťazci v dodaní tovaru poznačeného daňovým podvodom, poukázal na rozsudok ESD v spojených veciach C-k 439/04 a C-v 440/04 (Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL). V predmetnom rozsudku bol vyslovený záver, že plnenia, ktoré nie sú sami osebe poznačené podvodom vo vzťahu k DPH predstavujú dodávku tovarov uskutočnenú platiteľom dane a hospodársku činnosť v zmysle článku 2 bodu 51, článku 4 a článku 5 ods. 1 šiestej smernice, ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené, bez ohľadu na úmysel iného subjektu ako dotknutého platiteľa dane, ktorý je súčasťou rovnakého dodávateľského reťazca alebo na prípadnú podvodnú povahu iného plnenia, o ktorej tento platiteľ dane nevedel alebo nemohol vedieť, ktoré je súčasťou tohto reťazca a predchádza alebo nasleduje po plnení uskutočnenom týmto platiteľom dane. Subjekty, ktoré prijímu všetky opatrenia, ktoré je možné dôvodne od nich požadovať na zabezpečenie, aby ich plnenia neboli poznačené podvodom, bez ohľadu na to, či ide o podvod vo vzťahu k DPH alebo iné podvody, musia mať možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto plnení bez toho, aby riskovali, že stratia svoje právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe. Boj proti podvodu, vyhýbaniu sa daňovej povinnosti a prípadným zneužitiam je cieľom, ktorý je uznaný a podporovaný šiestou smernicou. Subjekty podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu dovolávať právnych noriem spoločenstva podvodne alebo obchádzajúc zákon. Vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Vychádzajúc z uvedených názorov, znalosť osoby o existencii podvodu je možné vydedukovať len komplexným posúdením všetkých objektívnych skutočností.

28. V danom prípade je podľa sťažovateľa nesporné, že žalobca bol článkom reťazca, ktorý bol poznačený podvodom. Svedok O. popísal fungovanie tohto reťazca v priebehu ústneho pojednávania dňa 14.11.2014, o čom bola spísaná zápisnica za prítomnosti žalobcu. Žalovaný svoje závery oprel o skutočnosť, že žalobca konal s neoprávnenou osobou, pretože pán O. nebol zamestnancom dodávateľa žalobcu. Žalobca uzatvoril dodávateľsko-odberateľskú zmluvu s p. C. napriek tejto skutočnosti, čo sa žalovanému javí vzhľadom na bežnú obchodnú prax a objemy dodávok za neštandardné a riskantné. Napriek tomu, že táto skutočnosť nemá priamy vplyv na reálnosť zdaniteľných obchodov je podstatná pre posúdenie, či žalobca prijal všetky rozumné opatrenia, aby sa svojim plnením nezúčastňoval na daňovom podvode. Poukázal na právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/42/2012, podľa ktorého: „V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatváranie jasných a korektných záväzkových vzťahov je povinnosťou každej zmluvnej strany dbať o to, aby sa pri úprave zmlúv odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, to zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadom svojho obchodného partnera“. V obdobnom zmysle boli vydané aj ďalšie rozhodnutia, napr. uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. IV. ÚS 104/2012-89, rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/25/2011 a 4Sžf/25/2011. Žalobca si v danom prípade nielenže nepreveril deklarovaného dodávateľa, ale s rovnakou neopatrnosťou konal aj vo vzťahu k svojim odberateľom. V umelo vytvorených odberateľských vzťahoch s Orbánovcami bolo preukázané, že títo si tovar neobjednávali u žalobcu. Šofér spoločnosti Jatky Moravský Krumlov (JMK) odovzdal žalobcovi údaje, podľa ktorých mal pre nich vystaviť faktúry a žalobca platil za seba i za D., hoci si od neho tovar nikdy neobjednávali. Šoférom JMK žalobca vyplatil

celkovú sumu vyčíslenú bez DPH, čo mu šofér potvrdil na objednávke, dodacom liste, ktorý odovzdal pánovi O.ovi, na základe ktorého dodávateľ žalobcu vystavil faktúru. Uvedené nemožno považovať za poctivú, transparentnú a reálnu podnikateľskú činnosť.

29. V tejto súvislosti Žalovaný ďalej poukázal na rozporné tvrdenia žalobcu o realizácii objednávok svojich odberateľov a uviedol, že žalobca tovar svojim odberateľom reálne nedodával, a teda mu nevznikla daňová povinnosť z titulu dodania tovaru, ale z titulu uvedenia dane na faktúre podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH, a preto sa jedná o podvodné konanie, ktorého priamym účastníkom bol aj žalobca. Žalobca pečiatkoval a podpisoval doklady bez toho, aby si overil čo podpisuje. Očakávanie, že osoba, ktorá podpisuje dokument sa s obsahom tohto dokumentu vopred oboznámila nie je nadštandardnou požiadavkou žalovaného, ale základnou požiadavkou kladenou na každú plnoletú fyzickú osobu, ktorá je spôsobilá na právne úkony. Žalobca uzatvoril za kontrolované zdaňovacie obdobia rokov 2008 až 2011 sporné zdaniteľné obchody v značnom finančnom rozsahu a sám uviedol, že podpisoval nejaké doklady vystavené spoločnosťou Jatky Moravský Krumlov (nie EUROCOOP), ktoré odovzdával pánu O.ovi a pečiatkoval len prázdnu zadnú stranu CMR dokladov, pričom prednú stranu si nikdy nevšimol, ani či bola vôbec vypísaná a nepoznal ani dôvod, prečo mu CMR dávali šoféri potvrdzovať, keď mu súčasne dávali na potvrdenia dodacie listy a žiadnu časť CMR mu vodič nikdy neodovzdal. Takéto konanie nemožno považovať za opatrné, starostlivé a zodpovedné. Žalobca podniká v oblasti mäsovýroby a spracovania mäsa už od roku 1992, a preto má značné skúsenosti ako zhodnotiť, či je ponúknutá cena nereálne nízka a ktorá teda nemôže zodpovedať reálnym výrobným nákladom. Jedná sa o dôvodnú požiadavku, ktorá je v súlade s bežnými obchodnými zvyklosťami, pričom žalobca ani na túto skutočnosť odôvodňujúcu pochybnosti neprihliadal. Sťažovateľ sa zaoberal vo svojej sťažnosti aj porovnávaním zvýhodnenej nákupnej ceny mäsa s bežnými obchodnými cenami na Slovensku. Žalobca vykonával platby v hotovosti vo vysokých čiastkach osobám, ktoré nekonali za dodávateľa, a to pánovi O.ovi aj šoférom JMK a pánovi Valentovi. Tovar, ktorý mal sám dodávať svojim k odberateľom - D. uhradil aj za nich v hotovosti, pretože títo nechceli vykonávať hotovostné platby. Žalobca teda dobrovoľne súhlasil, že bude finančne pokrývať obchody svojich odberateľov za ponuku lacnejšieho mäsa, čo taktiež nie je bežné. Žalobca zároveň uviedol, že potvrdenie od šoféra nikdy nedostal, vedel, že peniaze boli pre Jatky Moravský Krumlov, pričom šofér podpisoval na objednávke prevzatie peňazí a kópia objednávky mu zostala. Je zrejme, že aj dodávateľ žalobcu sa správal neštandardne. Odovzdávanie značných objemov finančných prostriedkov bez akýchkoľvek záruk rôznym osobám a uspokojenie sa, že faktúra bude od deklarovaného dodávateľa, nemožno považovať za obozretné konanie podnikateľa. Sťažovateľ zároveň poukázal na okolnosť, že žalobca si nepreveroval registráciu svojho dodávateľa na príslušnej regionálnej veterinárnej a potravinovej správe a toto jeho konanie vyhodnotil ako povrchné správanie.

30. Záverom sťažovateľ uviedol, že má za to, že závery správneho súdu sú v rozpore s daňovým poriadkom, judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ako aj skutkovým stavom a napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Navyše, v napadnutom rozsudku dal krajský súd žalovanému na zváženie, či by nebolo vhodné vykonať aj výsluch ďalších svedkov, pričom v zmysle § 139 ods. 2 SSP je povinnosťou súdu stanoviť, či je tento úkon potrebné vykonať alebo nie.

### III.

31. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol žalobca, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

32. Žalobca uviedol, že argumentačná línia žalovaného vo vzťahu k porušeniu práva žalobcu dávať kľúčovému svedkovi otázky počas ústneho pojednávania nemá opodstatnenie. Dôvodom opätovného predvolania svedka bolo uvedenie si dôležitosti svedeckej výpovede Xa O.a. Žalobca nevedel, že sa takýto výsluch bude opätovne konať a nemohol svedka vo svetle nových skutočností priamo konfrontovať, prípadne mu položiť doplňujúce otázky. Žalovaný konal voči nemu svojvoľne, jeho procesné úkony vyniesli do celého daňového konania zmätok a značné nepresnosti, ako aj nehospodárne predlžovanie celého administratívneho konania. Napriek tomu, že došlo k opätovnému výsluchu svedka na základe žiadosti žalobcu, predchádzajúci postup správcu dane predstavuje závažné procesné

pochybenie. Za výsluch svedka nie je možné považovať prípady, ktorých svedok len odkáže na svoju inú výpoveď, ktorú urobil v minulosti. Zhojiť nezákonnosť výsluchu nemožno tým, že správca dane oboznámi daňový subjekt o jeho obsahu. Na takéto dôkazy nie je možné v rámci daňového konania prihliadať. Je zrejmé, že k opakovanému výsluchu svedka za prítomnosti žalobcu by nedošlo, nebyť jeho žiadosti.

33. Žalobca sa stotožňuje so závermi správneho súdu a uviedol, že vzhľadom na všetky relevantné okolnosti jeho dlhoročného obchodovania s družstvom EUROCOOP a dôvery k osobe pána O.a prijal všetky opatrenia na to, aby predišiel podvodu. Zároveň sa spoliehal na to, že sa vždy jednalo o plnenia realizované v súlade so zákonom. Žalobca si uplatnil odpočet DPH z dodávateľských faktúr, ktoré boli riadnym daňovým dokladom, ničím nespochybným správcom dane, za dodávky tovaru preukázateľne zaplatil a dodaný tovar aj použil na zdaniteľné plnenia, z ktorých odviezol DPH na výstupe. Právne závery v rozhodnutí, na ktoré žalovaný poukázal, nie je možné na daný prípad aplikovať. Dodávateľ žalobcu nikdy počas dlhodobej obchodnej spolupráce nespochybnil relevantnosť uzatvárania obchodov so žalobcom v zastúpení pánom O.om, všetky dojednané dodania sa realizovali a dodávateľ nikdy nespochybnil oprávnenosť úhrad za dodaný tovar.

34. Žalobca argumentoval princípom zmluvnej voľnosti v obchodno-záväzkových vzťahoch a zaužívané obchodné zvyklosti. Sťažovateľ svojimi vyjadreniami nepochopiteľne spochybňuje zavedenú obchodnú prax medzi stranami. Zdôraznil, že realizovaný spôsob dodania je bežný v rámci trojstranných vzťahov, najmä s ohľadom na odlišné materiálne a organizačné kapacity jednotlivých účastníkov obchodného vzťahu. Orgány verejnej správy sa nezaoberali skutočnosťou, že aj občasný spôsob platby za dodávky prostredníctvom šoférov JMK zakladala komisionársky vzťah medzi družstvom EUROCOOP a JMK. Bolo nezmyselné, aby pre peňažné prostriedky vo všetkých prípadoch chodil zástupca družstva, keď na dodávku družstvo využívalo chladiarenské vozidlá svojho dodávateľa. Žalobca preukázateľne nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník - čo bolo v rámci daňového konania preukázané ničím nespochybnou existenciou dodaného tovaru a jeho prevzatím žalobcom, predložením faktúr od družstva EUROCOOP, ktoré si zabezpečilo prepravu tovaru prostredníctvom tretieho subjektu, príjemkami k dodanému tovaru a platbami za tovar a svedeckými výpoveďami a ďalšími dôkazmi preukazujúcimi použitie tovaru na zdaniteľné plnenie žalobcu.

35. Pokiaľ sa spochybnenia cenového zvýhodnenia z daného obchodu týka, žalobca uviedol, že svoje tvrdenie sťažovateľ žiadnym spôsobom nekonkretizoval a týmto sa nezaoberal. Pri danom druhu činnosti nie je obvyklé a ani opodstatnené kontrolovať registráciu dodávateľa v príslušnom registri vedenej regionálnou veterinárnou a potravinovou správou. Kvalitu mäsa a jeho nezávadnosť mal žalobca preukázanú veterinárnymi razítkami priamo na jatočných polovičkách. Prípadné porušenie registračných povinností nemajú vplyv na nárok žalobcu pre uplatnenie práva na odpočítanie dane.

36. Záverom uviedol žalobca, že pri všetkých spochybnených transakciách so svojimi dodávateľmi ako i odberateľmi konal v dobrej viere a urobil všetky opatrenia, ktoré považoval za rozumné. Pri dodávkach tovaru sa vo väčšej miere spoliehal na osobu Xa O.a, ktorý sprostredkoval aj obchody s odberateľskými organizáciami. Žalobca nemal dôvod neveriť svojmu presvedčeniu, že realizované obchody sú v najlepšom záujme jeho podniku. Sťažovateľ podľa žalobcu nemôže žalobcovi klásť za vinu konanie jeho dodávateľov a na podklade domnelého a nepreukázaného nedostatku odbornej starostlivosti založiť nesplnenie podmienok pre uplatnenie práva na odpočet DPH u žalobcu.

#### IV.

37. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ustanovenia § 11 písm. g/ SSP, prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ustanovenia § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia 19. júna 2019 bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ustanovením § 452 ods. 1 SSP.

38. Podľa ustanovenia § 440 písm. g/ a h/ SSP, kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

39. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Trnave sp.zn. 14S/54/2017 zo 16. augusta 2018, ktorým správny súd napadnuté rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 101372346/2017 zo dňa 19.06.2017 a rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 100441617/2017 zo dňa 13.03.2017 zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Trnava na ďalšie konanie. Kasačný súd posudzoval vec z hľadiska, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

40. Podľa § 2 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

41. 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 pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

42. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

43. 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.

44. 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 evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

45. 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.

46. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

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

48. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

49. Podľa § 2 ods. 1 písm. a/ a b/ zákona o DPH v účinnom znení, predmetom dane je dodanie tovaru, poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

50. Podľa ustanovenia § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak.

51. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej veta ods. 2 zákona o DPH v účinnom znení, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

52. Podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH, základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

53. Podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

54. 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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

55. Podľa ustanovenia § 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.

56. Predmetom kasačného konania je preveriť správnosť právneho posúdenia veci krajským súdom z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

57. Kasačný súd poukazuje na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je aj právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

58. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom § 464 ods. 1 SSP podľa ktorého: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

59. Na základe citovaného zákonného ustanovenia k ostatným námietkam sťažovateľa poukazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok sp.zn. 3Sžfk/70/2017 z 21. novembra 2018, ktorého odôvodnenie, s ktorým sa konajúci kasačný súd v celom rozsahu stotožňuje, v príslušnom rozsahu uvádza:

Zistiť alebo preveriť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov je účelom daňovej kontroly (§ 44 ods. 1 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z.). Daňová kontrola teda slúži na získanie a zhromaždenie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane vydané vo vyrubovacom konaní. Z tohto pohľadu je daňová kontrola jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní. Daňová kontrola predstavuje verejnomocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a sekundárne k ukladaniu sankcií.

Zákon č. 563/2009 Z.z. v § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z nich je zásada

zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. sa pri správe daní postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Zásada zákonosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán.

Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne, ako aj procesné), ktoré sú zverejnené v Zbierke zákonov.

V daňovom konaní sa uplatňuje aj požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom. Túto požiadavku zákonodarca formuloval exaktne určením limitov obmedzujúcich časový rozsah daňovej kontroly. Daňová kontrola nemôže u daňového subjektu prebiehať po neobmedzenú dobu. Každý zásah orgánu verejnej správy do súkromnoprávnej sféry právneho subjektu sa spravuje univerzálnou zásadou proporcionality a ustanovenie lehôt na vykonanie daňovej kontroly je prejavom zásady proporcionality.

Keďže v prípade daňovej kontroly ide o závažný zásah a nadmernú záťaž pre kontrolovaný daňový subjekt, je ohraničená dĺžka jej trvania zákonnou lehotou. V čase vykonávania daňovej kontroly u žalobcu boli limity, obmedzujúce dĺžku daňovej kontroly upravené v § 44 ods. 1 veta druhá zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, ale aj v § 46 ods. 10 veta prvá zákona č. 563/2009 Z.z., podľa ktorého lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

Daňový subjekt môže aj po vykonaní daňovej kontroly navrhovať a predkladať ešte ďalšie dôkazy, a to vo vyrubovacom konaní, v písomnom vyjadrení k zisteniam uvedeným v protokole. Správca dane na základe takto predložených dôkazov vykoná dokazovanie a miestne zisťovanie, pričom sa musí preukázateľne jednať o dôkazy, ktoré nemohol predložiť počas daňovej kontroly. Účelom takéhoto postupu je odbremenenie odvolacieho konania, v ktorom, ak by neexistovala pri prerokovaní protokolu z daňovej kontroly možnosť predkladania ďalších dôkazov daňovým subjektom, mohlo by kvôli dôkazom dôjsť k zrušeniu rozhodnutia a vráteniu veci na ďalšie konanie.

Najvyšší súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 5SŽF/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa 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, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák.č. 511/1992 Zb. oprávnené“.

Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

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. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvahe, 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 skutočnosti a dôkazy

vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť realnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

V okamihu, kedy správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o realnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

„... 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).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi) čo žalobca neurobil.

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa 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, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené". (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 5Sžf/97/2010).

Vzhľadom na spochybnenie realnosti dodania tovaru odberateľom deklarovovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných

formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný."

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp.zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty, a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený." Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť reálnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, vypočul svedkov navrhnutých daňovým subjektom. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

Dôvodom neuznania odpočítania dane v danom prípade nebolo síce spochybenie existencie tovaru ani reálna výška výdavkov žalobcu za dodaný tovar, ale skutočnosť, že nebolo preukázané, že tovar bol dodaný spoločnosťou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, t.j. dodanie tovaru plátcom DPH. Správca dane v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nie len z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené, a to výsluchom osoby, ktorá za dodávateľa vystupovala. Na splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následne určenie správnej výšky základu dane nepostačuje deklarovanie prijatia dodávky tovaru alebo služby zo strany daňového subjektu predložením daňového dokladu - faktúry a potvrdenia o zaplatení, pretože formálne doklady nepreukazujú reálnu existenciu tovaru a skutočného dodávateľa.

Kasačný súd poukazuje na nález Ústavného súdu I. ÚS 241/07-44, podľa ktorého, zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

Krajský súd v Trnave neposudzoval zákonnosť rozhodnutí a postupov správcu dane a žalovaného v

zmysle zásad uvedených vyššie, svoje rozhodnutie zdôvodnil tvrdením o nezákonne získanom dôkaze - zistení vyplývajúcich z výpovede svedka Xa O.a dňa 05.05.2014. Nevzal do úvahy jeho vyjadrenia získané zákonným spôsobom, vyplývajúce z výsluchov realizovaných za prítomnosti daňového subjektu. Pochybnosť správcu dane o reálnom plnení dodávateľom deklarovaným na faktúrach vyplynula z okolnosti, že v mene spoločnosti dodávateľa vystupovala osoba, ktorá v zmysle verejne prístupného zápisu v príslušnom obchodnom registri nebola oprávnená navonok v jej mene konať. Daňový subjekt predložil na preukázanie zmluvného vzťahu s predmetným dodávateľom zmluvu, ktorá nebola podpísaná oprávnenou osobou, pričom si sťažovateľ oprávnenie Xa O.a konať v mene dodávateľa nepreveroval. Podľa názoru kasačného súdu venovať náležitú pozornosť overeniu si skutočností z verejne dostupných zdrojov o oprávnení osoby konať v mene spoločnosti, za ktorú vystupuje, nie je v rozpore s názorom obsiahnutým v rozsudku najvyššieho súdu č.k. 3Sžf/1/2011, na ktorý poukázal správny súd, ale predstavuje primeranú mieru opatrnosti podnikateľa.

Pochybnosť správcu dane o reálnom plnení vznikla aj v dôsledku toho, že daňový subjekt preberal tovar vyúčtovaný spoločnosťou EUROCOOP od iných subjektov ako od tohto dodávateľa, a to od spoločnosti, resp. vodičov Jatky Moravský Krumlov, ktorí nevykonávali prepravu pre dodávateľa, ani pre žalobcu. Podľa vlastného vyjadrenia zo dňa 19.07.2012 podpisoval doklady o prijíme vystavené spoločnosťou Jatky Moravský Krumlov a tieto následne odovzdal pánovi O.ovi, na základe ktorých tento vystavil faktúru. Z tohto tvrdenia vyplýva pochybnosť o skutočnom dodávateľovi tovaru, teda že dodávateľ EUROCOOP disponoval dodaným tovarom tak, že ho mohol následne dodať žalobcovi.

Krajský súd v Trnave, vyššie popísané, zákonným spôsobom získané zistenia vyplývajúce z daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nevzal do úvahy a týmto sa vo svojom rozhodnutí nezaoberal.

60. Kasačný súd dospel na základe uvedených dôvodov k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná a správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu a preto kasačný súd rozsudok sp.zn. 14S/54/2017 zo 16. augusta 2018 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa § 462 ods. 1 SSP.

61. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd podľa § 467 ods. 3 SSP.

62. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte 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 opravný prostriedok n i e j e prípustný.