

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/76/2018
Identifikačné číslo spisu: 8017200674
Dátum vydania rozhodnutia: 19.11.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200674.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD., a JUDr. Igora Belka v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): RENGAW s.r.o., so sídlom Hlavná 111, Prešov, IČO: 45 959 633, právne zastúpeného JUDr. Mariánom Pállom, advokátom so sídlom Bauerova 14, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutí žalovaného, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/47/2017-189 z 20. júna 2018, ECLI:SK:KSPO:2018:8017200674.3, takto

rozhodol:

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

Žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I. Konanie na krajskom súde

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol v spojenom konaní žaloby žalobcu, ktorými sa tento domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného:

- a. č. 101703574/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 1“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) zo dňa 10.04.2017 č. 100593911/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie marec 2011 rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“) v sume 1.390,00 €;
- b. č. 101710267/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 2“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správca dane zo dňa 10.04.2017 č. 100594380/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie apríl 2011 rozdiel na DPH v sume 28.803,60 €;
- c. č. 101710673/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 3“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správca dane zo dňa 10.04.2017 č. 100594806/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za

zdaňovacie obdobie máj 2011 rozdiel na DPH v sume 6.696,96 €;

d. č. 101710545/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 4“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane zo dňa 10.04.2017 č. 100595058/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie jún 2011 rozdiel na DPH v sume 51.408,00 €;

e. č. 101710798/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 5“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane zo dňa 10.04.2017 č. 100595985/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie júl 2011 rozdiel na DPH v sume 26.960,00 €;

f. č. 101710379/2017 z 07.08.2017 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného 6“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane zo dňa 10.04.2017 č. 100598140/2017, ktorým žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie december 2011 rozdiel na DPH v sume 12.560,00 € (ďalej všetky uvedené rozhodnutia žalovaného spolu len „rozhodnutia žalovaného“).

2. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku okrem iného konštatoval, že námietky v správnych žalobách sťažovateľa sú totožné s jeho námietkami v odvolaniach proti prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane a nie je úlohou správneho súdu opakovať odpovede na tieto námietky, pokiaľ sa s nimi žalovaný dostatočne vysporiadal v rámci odvolacieho konania - k čomu podľa krajského súdu aj došlo a krajský súd sa s právnym posúdením žalovaného stotožnil. Uviedol, že žalobné námietky nemožno nahradiť zopakovaním námietok uvedených v odvolaní. Sťažovateľ podľa krajského súdu fakticky mieri iba voči prvostupňovým rozhodnutiam a tak žalobám chýbajú spôsobilé žalobné body; tie by sa podľa krajského súdu mali vzťahovať k obsahu rozhodnutí žalovaného, prípadne k postupu žalovaného.

3. Ďalej krajský súd s poukazom na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) zdôraznil, že podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) sa na vznik nároku na odpočítanie dane vyžaduje súčasne splnenie formálnej aj materiálnej podmienky, pričom dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažovalo daňový subjekt (tu žalobcu), a preukázanie dodávok len faktúrami a inými listinnými dôkazmi je nepostačujúce.

4. Krajský súd sa nestotožnil s námietkou nedostatočného a nepresvedčivého odôvodnenia rozhodnutí žalovaného ako i predchádzajúcich rozhodnutí správcu dane, pričom mal za to, že z rozhodnutí jednoznačne vyplýva, aké dôkazy správca dane vykonal a ako použil zásadu voľného hodnotenia dôkazov. Námietky žalobcu o nesprávnom postupe správcu dane požadujúceho ďalšie dôkazy o realizácii daného obchodu krajský súd nepovažoval za taký postup, ktorý by porušoval subjektívne práva žalobcu.

5. Krajský súd uviedol, že žalobca nepredložil žiadny hodnoverný dôkaz o dodaní tovaru v zmysle predložených faktúr, predložil len formálne dôkazy (faktúry, ich úhrady).

6. Ďalej krajský súd s odkazom na českú judikatúru uviedol, že dôkazy z trestného konania boli v daňovom konaní použité v súlade so zákonom a žalobca mal možnosť sa k nim vyjadriť.

7. Záver správcu dane a žalovaného podľa krajského súdu zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je súladný s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Uviedol, že na všetky relevantné námietky žalobcu boli v odôvodnení rozhodnutí žalovaného podrobne uvedené dôvody.

8. Krajský súd dodal, že podľa jeho názoru z vykonaných dôkazov vyplýva, že v predmetnej veci mohlo ísť o klasickú schému karuselového podvodného konania, keď sa pri dodávke tovaru využili nárazníkové subjekty, ktoré následne ukončili svoju hospodársku činnosť len za tým účelom, aby bolo možné uplatniť nárok na nadmerné odpočty DPH.

II. Kasačná sťažnosť žalobcu

9. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca prostredníctvom advokáta včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p., teda že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho

právneho posúdenia veci, a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného sa zrušujú a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľ namietal, že krajský súd arbitrárne a účelovo citoval iba negatívne časti z rozhodnutí žalovaného a nekriticky prijal jeho argumenty, prípadne ich doplnil; krajský súd však neuviedol, z ktorých rozhodnutí a zápisníc vychádzal a tak vniesol do rozhodovania neprehľadnosť a nejasnosť, čo podľa sťažovateľa spôsobuje nepreskúmateľnosť rozsudku. Nesúhlasil s názorom krajského súdu o vyporiadaní sa žalovaného so všetkými jeho odvolacími námietkami a nemožnosti zopakovať odvolacie námietky v žalobe. Tvrdil, že žalovaný aj krajský súd sa vyhli viacerým jeho námietkam.

11. Ďalej sťažovateľ namietal proti názoru krajského súdu, že ho zaťažovalo dôkazné bremeno po predložení dokladov a faktúr podľa zákona o DPH. Tvrdil, že správca dane porušil zákon, keď od neho požadoval dôkazy, ktoré objektívne nemohol predložiť. Mal aj za to, že krajský súd nepodložene poukázal na potrebu podnikateľskej obozretnosti.

12. Vo vzťahu k zápisniciam o podaní vysvetlenia Kriminálnemu úradu Finančnej správy uviedol, že nešlo o výsluchy svedkov v trestnom konaní, ako to poňal krajský súd. Preto podľa neho išlo o nezákonné dôkazy, keď výsluch svedka je treba realizovať v daňovom konaní, s možnosťou daňového subjektu klásť svedkovi otázky.

13. Okrem toho sťažovateľ namietal, že v jeho prípade nešlo o nepriznanie nadmerného odpočtu DPH (čo uviedol súd), ale o neuznanie práva na odpočítanie dane. Dožadoval sa vysvetlenia pojmov „karuselové podvodné konanie“ a „náravníková spoločnosť“. V tej súvislosti namietal, že žalovaný ani krajský súd neodôvodnili, ako a či sa sťažovateľ vedome zúčastnil na karuselovej podvodnej daňovej operácii. V tejto súvislosti poukázal na dôkazné bremeno správcu dane.

14. Napokon sťažovateľ uviedol námietky zo žaloby, s ktorými sa podľa neho nevysporiadali ani žalovaný ani krajský súd:

- nepodložené tvrdenie o nevykonávaní ekonomickej činnosti BRABUS s.r.o., použitie výpovedí z daňovej kontroly tohto subjektu;
- použitie protokolu o určení dane podľa pomôcok ako dôkazu;
- nevyhodnotenie každého dôkazu jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach;
- irelevantné a nezákonné preverovanie predchádzajúcich zdaniteľných obchodov v reťazci, ako aj následnej prepravy po ďalšom predaji tovaru;
- použitie nezákonných dôkazov neuvedených v § 24 ods. 2 Daňového poriadku, používanie nevysvetlených pojmov;
- zákon neukladá povinnosť daňového subjektu preukazovať pôvod tovaru;
- pochybnosti správcu vznikli na základe nedefinovaných a nezákonných dôkazov, čo je nepreskúmateľné a nezákonné;
- nevykazovanie mýtnych transakcií v Českej republike je spôsobené tým, že na trase do Zlína nie je od štátnej hranice diaľnica a český mýtny systém sleduje len diaľnice, takže vozidlá ani nemohli byť zaznamenané.

15. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti, ku ktorým by sa už žalovaný nebol vyjadril.

III. Závery kasačného súdu

16. Senát Najvyššieho súdu konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 1 S.s.p.), že je prípustná (§ 439 S.s.p.) a bola podaná oprávneným subjektom (§ 442 ods. 1 S.s.p.), preskúmal v medziach dôvodov kasačnej sťažnosti napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je

dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 19. novembra 2019 (§ 137 ods. 2-4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania 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,
- b) ním uplatnená zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7 a 9,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
- b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,
- c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru,
- d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

17. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že vo vzťahu k sťažnostnému bodu zhodnému so žalobným bodom o rozložení dôkazného bremena sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu. Aj Najvyšší súd v mnohých rozhodnutiach v posledných rokoch konštatne rozhodoval v tom zmysle, že predloženie faktúr a účtovných dokladov samo osebe nemusí byť dostatočným dôkazom o uskutočnení deklarovaného plnenia označeným dodávateľom a že platiteľ dane požadujúci vrátenie/odpočítanie dane musí byť schopný preukázať reálnosť príslušného obchodu, ak o tom v daňovom konaní vyvstanú dôvodné pochybnosti. O tom svedčí judikatúra Najvyššieho súdu citovaná krajským súdom, kasačný súd príkladmo odkazuje na ďalšiu svoju judikatúru: sp. zn. 8Sžf/26/2014, 5Sžf/11/2014, 2Sžf/52/2010, 8Sžf/36/2010, tiež m.m. rozhodnutie sp. zn. 1Sžfk/49/2017, odkiaľ kasačný súd cituje: „Kasačný súd ďalej poukazuje na osobitné postavenie správcu dane, ktorý nie je v daňovom konaní protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového (správneho) konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku 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. V zmysle § 19 ods. 2 a § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. je takou skutočnosťou aj dodanie tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Aj v predloženej veci je sporné práve to, či skutočným dodávateľom búracích prác (služieb) bol deklarovaný dodávateľ [...].

Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že vykonávateľom prác bol tento subjekt, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

Faktúra, doklad o jej zaplatení a iné doklady vystavené deklarovateľom nepochybne sú dôkaznými prostriedkami, ktoré podporujú tvrdenie daňového subjektu obsiahnuté v daňovom priznaní, že práve tento dodávateľ mu naozaj tovar alebo službu dodal. Obvykle ide o písomnosti, ktoré je možné pomerne ľahko vyhotoviť na počítači s tlačiarňou. Ich vierohodnosť je potom podporená osobou ich vystaviteľa, ktorý ich spravidla podpisuje, ale aj podnikateľským zázemím a minulosťou dodávateľa, okrem iného aj jeho daňovou disciplínou. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Ak však správca dane pri preverovaní týchto tvrdení narazí na skutočnosti a dôkazy spochybňujúce či priamo popierajúce tvrdenia z predložených dokladov, je namieste a v súlade so zákonom, keď považuje tieto tvrdenia za nepreukázané a vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Takým dôkazom môže byť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 24 ods. 4 prvá veta Daňového poriadku). Nie je presne predpísané, aké dôkazy je potrebné predložiť, vždy to závisí od konkrétnej dôkaznej situácie a charakteru dokazovaných skutočností."

18. Hoci správca dane aj krajský súd (nie však žalovaný) v odôvodneniach svojich rozhodnutí konštatovali aj to, že preverované obchody a obchodné reťazce javili známky karuselových podvodov, pre kasačný súd je podstatné, že všetky rozhodnutia týkajúce sa vecí, teda prvostupňové rozhodnutia správcu dane, rozhodnutia žalovaného aj napadnutý rozsudok ako podstatný dôvod pre nepriznanie odpočtu uvádzali neunesenie dôkazného bremena žalovaným vo vzťahu k realnosti deklarovateľných obchodov. Preto sa kasačný súd nebude bližšie zaoberať sťažovateľovými úvahami o povinnosti finančných orgánov preukázať spomenuté zapojenie sa do karuselových podvodov. Na nepriznanie práva na odpočítanie dane totiž postačuje už záver o nepreukázaní materiálneho prvku odpočítania dane spočívajúceho v realnosti (reálnom uskutočnení) zdaniteľného obchodu. Kasačný súd považuje pripojenie poznámok možnom o zapojení sa sťažovateľa do karuselových podvodov v súdnej veci za nadbytočné, hoci toto podozrenie by mohlo mať aj reálny podklad. Z rozhodnutí aj z administratívneho spisu totiž jasne vyplýva, že k nepriznaniu odpočtu dane došlo na základe záveru o neunesení dôkazného bremena sťažovateľom. Ten má pravdu, pokiaľ poukazuje na to, že dôkazné bremeno vo vzťahu k zapojeniu sťažovateľa do podvodu by zaťažovalo daňovú správu. Tento fakt však s ohľadom na vyššie uvedené nemá relevanciu.

19. Po identifikovaní rozhodujúcich záverov pre vydanie rozhodnutí žalovaného a ustálení otázky, koho zaťažovalo v daňovom konaní dôkazné bremeno (čo bola hlavná námietka sťažovateľa), zostávalo ešte preskúmať sťažnostné body týkajúce sa nezákonnosti dôkazov a nedostatočného odôvodnenia rozhodnutí žalovaného a napadnutého rozsudku.

20. Neuvedenie čísel zápisníc, čo krajskému súdu vyčítal sťažovateľ, sa týka konštatívnej časti rozsudku, ktorá je zhutnením rozhodnutí žalovaného a administratívneho spisu. Kasačný súd v tom nevidí porušenie povinností krajského súdu ani porušenie procesných práv sťažovateľa, obzvlášť keď sťažovateľ ani netvrdí, že by niektoré takto uvedené fakty nezodpovedali skutočnosti.

21. Ďalej sťažovateľ tvrdil, že použitie zápisníc o podaní vysvetlení pred orgánmi polície a Kriminálneho úradu Finančnej správy bolo nezákonné. Osobitne potom namietal, že ich krajský súd označil za „trestné dôkazy“. K tomu kasačný súd považuje za potrebné uviesť, že krajský súd síce označil tieto zápisnice nesprávne ako pochádzajúce z trestného konania, avšak to nič nemení na správnosti jeho právneho posúdenia, podľa ktorého ide o zákonne získané listinné dôkazy, ku ktorým mal sťažovateľ možnosť vyjadriť sa. Dôkazná hodnota priradená takémuto listinnému dôkazu bude spravidla nižšia oproti výsluchu svedkov v daňovom konaní (s možnosťou klásť otázky zo strany daňového subjektu), podstatné však je, že ide o dôkaz použiteľný. Konkrétne posúdenie dôkazov jendotlivo a v ich súvislosti sa potom riadi zásadou voľného hodnotenia dôkazov.

22. Potom sťažovateľ namietal proti formulácii v bode 143 odôvodnenia napadnutého rozsudku v časti o

„kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení“, ako však už kasačný súd vyššie uviedol, podstatná pre správnosť právneho posúdenia veci je prvá časť tohto bodu odôvodnenia, kde krajský súd konštatuje udržateľnosť záverov žalovaného (o neuskutočnení deklarovaných obchodov). Obdobne je nadbytočná (no vo veci irelevantná) úvaha krajského súdu v bode 145 o možnosti („mohlo sa jednať“), že išlo o krauselový podvod. Sťažovateľ v tejto súvislosti uvádza, že správca dane nerozhodoval o nepriznaní nadmerných odpočtov, ale kasačný súd poukazuje na to, že v rozhodnutiach žalovaného 2, 4 a 6 išlo aj o zníženie, resp. nepriznanie nadmerného odpočtu DPH, krajský súd sa týmto zovšeobecňujúcim vyjadrením nedopustil takej nepresnosti, ktorá by reálne ovplyvňovala zrozumiteľnosť odôvodnenia.

23. V časti II.6. kasačnej sťažnosti napokon sťažovateľ vymenúva ďalšie námietky zo žalôb, ktorými sa podľa neho nezaoberal žalovaný ani krajský súd. Kasačný súd ich nepovažuje za zásadné vo vzťahu k rozhodujúcim zisteniam správcu dane o neunesení dôkazného bremena. K tým námietkam, ktoré sťažovateľ doprevádza otázkou „čoho porušením je“, kasačný súd uvádza, že pri jednotlivých konštatovaniach správcu dane o nekontaktnosti, nespolupráci, výbere v hotovosti, poukaze na príbuzenský vzťah a podobne je z kontextu zrejmé, že ide o okolnosti, ktorými správca dane (okrem iného) odôvodňuje svoje pochybnosti, ktoré mohol sťažovateľ vyvrátiť predložením ďalších dôkazov, respektíve z nich vyplýva, že správca dane sa síce pokúšal preveriť deklarované obchody aj u iných subjektov v reťazci, ale sa mu to nepodarilo. Pritom však dôkazné bremeno stále zostávalo na sťažovateľovi.

24. Kasačný súd poukazuje na to, že relevantné odpovede na podstatnú časť námietok sťažovateľa dostal už v prvostupňových rozhodnutiach, keď správca dane reagoval na vyjadrenie sťažovateľa k protokolu z daňovej kontroly. V tomto zmysle mal pravdu krajský súd, ktorý uviedol, že žalobca opakoval v žalobách argumenty, na ktoré už dostal odpoveď. Je síce právom žalobcu i sťažovateľa hoci aj odkopírovať svoje predošlé podania, takéto opakované námietky však strácajú relevanciu, keď nijako nereagujú na argumentáciu správcu dane alebo žalovaného, ktorá ich presvedčivo vyvracia. Nie sú teda nijako dôvodné námietky o nevyvetlení niektorých pojmov či neuvedení stanoviska správnych orgánov k určitým skutočnostiam alebo dôkazom, keď sú zahrnuté už v prvostupňových rozhodnutiach.

25. Vysvetlenie záveru správcu dane o nevykonávaní ekonomickej činnosti, ktorého sa sťažovateľ domáhal, sa nachádza napr. na s. 7 rozhodnutia žalovaného 3, podrobnejšie vysvetlenie spolu s vysvetlením pojmu nárazníková spoločnosť sa nachádza v rozhodnutí správcu dane z 10.04.2017 č. 100598140/2017 na s. 12-13.

26. Námietky sťažovateľa voči zákonnosti dôkazov vychádzajú z neprijateľne reštriktívneho výkladu § 24 ods. 4 Daňového poriadku, pričom sťažovateľ predovšetkým vytrvalo ignoruje slovo najmä, ktorým je uvedený demonštratívny výpočet dôkazov, ako i prvú vetu „Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.“ Preto je prípustným dôkazom v daňovom konaní aj protokol o určení dane podľa pomôcok, ako i namietané zápisnice o podaní vysvetlenia.

27. Sťažovateľ nesúhlasil s preverovaním iných článkov obchodného reťazca, toto preverovanie však bolo oprávnené a navyše mohlo byť sťažovateľovi na prospech, keďže sám nevedel predložiť dostatočné dôkazy o deklarovaných zdaniteľných obchodoch. Správca dane má právo zisťovať a preverovať obchodné vzťahy v celom reťazci, čo mu umožňuje okrem iného odhaľovať aj neoprávnené daňové úniky či zneužitia práva. V danom prípade však ani týmto vykonaným dokazovaním neboli preukázané správcu dane spochybnené obchody sťažovateľa, naopak, vyvstali o nich niektoré ďalšie pochybnosti, ktoré kasačný súd nepovažuje za potrebné znovu uvádzať. Pokiaľ napr. podľa zistení správcu dane sťažovateľovmu dodávateľovi chýba účtovníctvo, je zrejmé, že to nepodporuje sťažovateľove tvrdenia o uskutočnených obchodoch, ani ich nevyvracia. Naopak to prirodzene vedie správcu dane k väčšej ostražitosti a k oprávneným pochybnostiam o uskutočnení deklarovaných transakcií.

28. Hoci sťažovateľ vyčítal krajskému súdu, že účelovo uvádzal len niektoré tvrdenia správcu dane,

podľa názoru kasačného súdu práve sťažovateľ brojí izolovane iba proti niektorým formuláciám či skutočnostiam, ktoré robí spornými. Napríklad namieta, že na trase od štátnej hranice do Zlína nie je diaľnica, a preto v mýtnom systéme nemohli byť zaznamenané vozidlá jeho dodávateľa, avšak celkom opomína, že nešlo o rozhodujúci dôkaz, keď v súvislosti so spornou dopravou vznikli tiež iné pochybnosti.

29. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že sťažnostné body neboli spôsobilé na zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 S.s.p.

30. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k § 167 ods. 1 a § 168 S.s.p., tak že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania, pretože sťažovateľ nebola v kasačnom konaní úspešný a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p.

31. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.