

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/31/2017  
Identifikačné číslo spisu: 6015201548  
Dátum vydania rozhodnutia: 12.12.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:6015201548.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: DREVO DM, s.r.o., so sídlom Š. Moyzesa 299/3, 985 11 Halič, IČO: 36 389 625, právne zastúpený advokátom Mgr. Alanom Zvarom so sídlom kancelárie ul. SNP 1/A, 990 01 Veľký Krtíš, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1476222/2015, 1476143/2015, 1476324/2015, 1476421/2015, všetky z 28. septembra 2015 a o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/201/2015-69 z 24. novembra 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/201/2015-69 z 24. novembra 2016 z a m i e t a.

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

### Odôvodnenie

1. Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 24S/201/2015-69 z 24. novembra 2016 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. v znení neskorších predpisov Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného č. 1476143/2015 z 28. septembra 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/212457/2015/Gaa z 28. januára 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 19.034,37 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2010; č. 1476222/2015 z 28. septembra 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/212493/2015/Gaa z 28. januára 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 18.139,49 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2010; č. 1476324/2015 z 28. septembra 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/212529 z 28. januára 2015,

ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 31.159,58 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2010; a č. 1476421/2015 z 28. septembra 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/212665/2015/Gaa z 28.januára 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 42.888,54 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2010.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd skonštatoval, že správca dane vyššie uvedené rozhodnutia zhodne odôvodnil preukázanými kontrolnými zisteniami, v ktorých označil prijaté zdaniteľné obchody v riadku 20 a 21 daňového priznania od spoločnosti ECONIX s.r.o. v predmetných zdaňovacích obdobiach za nepreukázané, ako ani nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu (spoločnostiam TAJ-FA Kft. (marec, apríl 2010); SITTIM-Fahász Kft. (jún 2010); a SZLO-FA Kft. (december 2010)).

3. Správny súd uviedol, že všeobecne uplatnené dôvody nezákonnosti neumožňujú súdu vykonať prieskum zákonnosti bez toho, aby sám žalobca podľa obsahu spisu tieto konkretizoval, a takto uplatnené dôvody nie sú spôsobilé napadnúť nezákonnosť rozhodnutia. Správny súd súhlasil so žalobcom prezentovaným názorom, že odberateľ nemá zákonom stanovenú povinnosť preverovať obchodných partnerov, avšak uviedol, že žalovaný svoje rozhodnutie nezaložil na tom, že by žalobcovi takúto povinnosť prisúdil a zároveň dospel k tomu, že žalobca takúto povinnosť porušil, naopak, správne argumentoval aplikáciou zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) pri riešení otázky dôkazného bremena daňovníka a to, že je povinnosťou žalobcu ako daňovníka preukázať, že boli splnené podmienky, za ktorých zákon daňovníka oprávňuje vykonať odpočet dane z pridanej hodnoty. Taktiež uviedol, že žalobca v žalobe v rámci žalobnej námietky neuviedol, ktorý dôkaz nebol vyhodnotený v súlade s jeho obsahom a v súvislosti s ostatnými dôkazmi, a v čom je úvaha žalovaného, resp. správcu dane pri ich hodnotení nesprávna, keď samotný nesúhlas so závermi žalovaného nemá žiadny právny význam. K námietke hodnotenia žalobcom predloženého záznamu o prevádzke vozidla, ktorý nemal údaj o čase, kedy malo byť vozidlo v prevádzke správny súd uviedol, že uvedené je hodnotením, ktoré je v súlade s obsahom takejto listiny, keď nemožno považovať konštatovanie žalovaného, že dôkazom o vykonaní cesty, ktorým je u nákladného motorového vozidla povinný tachografický záznam, žalobca nedisponuje, za také, ktoré by nebolo v súlade s vykonaným zisťovaním. Obdobne správny súd síce súhlasil so žalobcom, že dodávateľovi, ktorý dodal tovar do iného členského štátu nemožno právo na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty uprieť len z dôvodu, že odberateľ nespĺnil svoje povinnosti a z dodaného tovaru nepriznal daň z pridanej hodnoty v predmetnom členskom štáte, avšak žalovaný napadnutými rozhodnutiami tak ani neurobil, žalobcovi nebolo priznané oslobodenie od dane z pridanej hodnoty preto, že nedisponoval dôkazmi, ktoré by jednoznačne preukázali, že tovar uvedený na faktúrach dodal a vyviezol do iného členského štátu. V tomto kontexte správny súd poznamenal, že sa žalobca mýli, keď tvrdí, že správca dane mu mal uviesť, aké dôkazy vyžaduje na preukázanie ním tvrdených skutočností, nakoľko takúto povinnosť daňový poriadok správcovi dane neukladá, práve naopak, je na daňovníkovi, v zmysle daňového poriadku, aby ním tvrdené skutočnosti správcovi dane preukázal tak, ako to vyplýva z citovaného § 24 daňového poriadku. K námietke žalobcu, že mu boli upreté práva v zmysle § 45 daňového poriadku, správny súd uviedol, že žalobca uvedené namietal len všeobecne, pričom z vykonaného preverovania u dodávateľa žalobcu ECONIX s.r.o. je zrejmé, že správcovi dane sa takýmto preverovaním nepodarilo získať dôkazy o tom, že dodávateľ žalobcovi na faktúrach deklarovaný tovar dodal, naopak, výsledky preverovania svedčili tomu, že išlo o ekonomicky nečinné subjekty bez majetku a bez zamestnancov.

4. Podľa správneho súdu žalovaný v odôvodneniach napadnutých rozhodnutí podrobne popísal zistenia správcu dane z vykonanej daňovej kontroly a dôkazné prostriedky, z ktorých boli jednotlivé skutočnosti zistené, ako aj skutočnosti na základe ktorých dospel správca dane k záveru, že žalobca nepreukázal, že mu dodávateľ ECONIX s.r.o. v zdaňovacích obdobiach marec, apríl, jún a december 2010 dodal tovar uvedený na faktúrach, a preto neuznal odpočet dane z pridanej hodnoty z týchto faktúr. Takisto popísal skutočnosti, na základe ktorých dospel k záveru, že žalobca nepreukázal, že vyviezol tovar do Maďarska pre maďarských odberateľov uvedených na faktúrach, ako je vyššie uvedené. Presne a zrozumiteľne uviedol, prečo doklady predkladané žalobcom počas daňovej kontroly a k odvolaniam proti

prvostupňovým rozhodnutiam nepostačujú na záver, že boli splnené podmienky na odpočet dane z pridanej hodnoty z faktúr od dodávateľa ECONIX s.r.o. a oslobodenie od dane z pridanej hodnoty z faktúr pre maďarských odberateľov. Neobstojí preto ani žalobná námietka o nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí. Zároveň správny súd skonštatoval, že daňovník, ktorý uplatňuje odpočet dane z pridanej hodnoty, resp. oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri vyvezení tovaru do iného členského štátu, musí preukázať to, že dodávateľ uvedený na faktúre tovar uvedený na faktúre daňovníkovi reálne dodal, resp. pri oslobodení od dane z pridanej hodnoty musí preukázať, že boli naplnené podmienky, za ktorých tak môže urobiť, preto sa žalobca sa mýli, keď tvrdí, že dôkazné bremeno vyčerpal predložením faktúr. Správny súd ďalej poznamenal, že pokiaľ sa dodávka tovaru reálne uskutoční, nie je núdza o dôkazy o tom, že sa tak stalo. Správca dane vyhodnotil predkladané dôkazy, pričom vlastným šetrením sa mu tvrdenia žalobcu nepodarilo preukázať a na základe žalobcom predložených dôkazov dospel k skutkovému záveru, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty a na oslobodenie od platenia tejto dane. Dôkazné bremeno v daňovom konaní zaťažuje daňový subjekt a len v prípade, že daňovník preukáže splnenie zákonom stanovených podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty, môže nastať situácia, kedy sa dôkazné bremeno presúva na správcu dane.

5. Záverom správny súd uviedol, že neobstojí ani žalobná námietka nesprávneho výpočtu čiastok, ktoré boli žalobcovi vyrubené jednotlivými rozhodnutiami, nakoľko správca dane jasne a zrozumiteľne v odôvodneniach prvostupňových rozhodnutí uviedol, ktoré sumy, v ktorom riadku v príslušných žalobcových daňových priznaniach neboli uznané.

6. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 S.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

7. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd mu nesprávnym procesným postupom znemožnil, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces; správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci; a že sa správny súd odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

8. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že žalovaný účelovo interpretuje zistenia z daňovej kontroly tak, že týmto argumentom pripisuje záver, že k plneniu nedošlo. Poukázal na to, že daňová kontrola začala 20. septembra 2012 a ukončená bola 11. apríla 2014. 17. mája 2013 bola daňová kontrola prerušená rozhodnutím z dôvodu preverenia dodania tovaru prostredníctvom žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, a to do 8. januára 2014, pričom uvedené nie je doložené objektívnymi okolnosťami, pretože zahraničný subjekt podstatne skôr poskytol informáciu a jednoznačne možno uzavrieť, že daňová kontrola za všetky sledované obdobia nebola uskutočnená v zákonom stanovenej lehote. V rámci prerušenia predmetnej veci boli podávané irelevantné žiadosti, resp. duplicitné žiadosti, podľa sťažovateľa šlo o účelové prerušenia a nevykonali sa žiadne kroky, ktoré by umožňovali postup podľa § 61 ods. 4 daňového poriadku.

9. Sťažovateľ opakovane namietal, že nezákonnosť postupu správcu dane v podstate videl vtom, že neboli dodržané základné zásady dokazovania v daňovom konaní, teda predovšetkým ustanovenia týkajúce sa základných zásad správy daní v zmysle § 3 daňového poriadku a forma dokazovania v zmysle § 24 cit. zákona, kedy dôkazy boli účelovo hodnotené v neprospech sťažovateľa, čo typicky to možno demonštrovať na vyhodnotení dôkazu podľa ktorého mal konateľ spoločnosti pán A. uviesť, že výška DPH je 29%. Môže ísť o náhle zlyhanie pamäte, omyl, alebo aj preklep (vtom čase bola DPH 19%), alebo aj samotná absolútna nevedomosť konateľa. Sťažovateľ zdôraznil, že ak vo svojom účtovníctve vykazuje výdavok na zaplatenie kúpnej ceny, správca dane s najväčšou pravdepodobnosťou krížovou kontrolou bude zisťovať tok týchto finančných prostriedkov k predávajúcemu a pod., preto je málo pravdepodobné, že by sa vystavovali na existujúce firmy fiktívne faktúry, fiktívne dodacie listy a pod..

10. Sťažovateľ s poukazom na ust. § 24 daňového poriadku uviedol, že je povinný preukázať tie

skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane, pričom z administratívneho spisu nikde nevyplýva a správca dane nedoložil, že by mu bol konkrétne uložená nejaká povinnosť, ktorú musí preukázať, resp. uviedol postup ako má preukázať dodanie tovaru, na čo v priebehu celého konania poukazoval už aj z toho dôvodu, že daňová kontrola sa vykonávala ex post po dvoch až štyroch rokoch a sťažovateľom pravidelne podávané daňové priznanie na DPH boli akceptované, nikdy sa nežiadala nejaká oprava alebo upresnenie a keďže šlo o tradičný spôsob obchodovania, okrem obvyklej formy a zákonom predpísanej formy, nepreukazoval existenciu daňového obchodu, či už na vstupe alebo výstupe.

11. Ďalej, pokiaľ ide o námietky týkajúce sa uzavretia základnej otázky, t.j. či obchod bol alebo nebol, sťažovateľ uviedol, že tu je možné namietať len jednotlivé dôkazy, na ktoré žalovaná strana odkazuje a neprichádzajú do úvahy námietky vo forme sčítacích alebo písárskych pochybení. Nepovažuje však za správny výklad, že z jeho strany došlo len k všeobecne uplatneným dôvodom nezákonnosti, keďže mnohé dôkazy, ktoré zadovážil správca dane majú charakter všeobecných tvrdení - preukazujú všeobecné fakty. Podotkol, že ak sa neuznali listinné dôkazy, ktoré v rámci daňovej kontroly zadovážil správca dane od B. S., svedčí to jednoznačne o účelovosti daňovej kontroly, kde je daný vopred výsledok, resp. naznačuje situáciu, že ak tento daňový subjekt vykázal v účtovníctve dopravu pre žalobcu a správca dane ju ku vzťahu ku mne spochybnil, mal by ju spochybniť aj k B. S. a podobne.

12. Záverom kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že celkový výklad procesných postupov pre prieskumnú činnosť kladie do nevýhody účastníka, žalobcu oproti správcovi dane, ktorý je vždy na strane žalovaného a jemu postačí argumentovať všeobecne, kým žalobca by mal podľa názoru súdu byť konkrétny; bolo ponechané na fantáziu daňovníka, aby vymýšľal a kombinoval, ako spätne preukáže existenciu toho, čo sa vo faktickom svete skutočne stalo, že prebehol obchod. Žiadna iniciatíva zo strany žalovaného pri konkretizácii ako má preukázať obchod nie je produkovaná.

13. Žalovaný v súdom stanovenej lehote svoje právo nevyužil a ku kasačnej sťažnosti sa nevyjadril.

14. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 S.s.p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk). Rozsudok bol verejne vyhlásený 12. decembra 2018 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

15. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

16. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

17. V danej veci kasačný súd zistil, že v obdobných veciach už rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkami č. k. 5Sžf/6/2016 z 13. decembra 2017 (zdaňovacie obdobie február - október 2012) a č. k. 5Sžf/50/2016 z 11. júla 2018 (zdaňovacie obdobie február 2010, máj 2010 a júl - august 2010). V prejednávanej veci je premetom prieskumu zdaňovacie obdobie marec - apríl 2010, jún 2010 a

december 2010.

18. Primárnou skutočnosťou, ktorá bola predmetom administratívneho daňového konania boli kontrolné zistenia správcu dane, v ktorých označil prijaté zdaniteľné obchody od spoločnosti ECONIX s.r.o. v predmetných preskúmaných zdaňovacích obdobiach za nepreukázané, ako ani nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu (spoločnostiam TAJ-FA Kft. (marec, apríl 2010); SITTIM-Fahász Kft. (jún 2010); a SZLO-FA Kft. (december 2010)).

19. V uvedenom kontexte poukazuje kasačný súd na svoje početné rozhodnutia, z ktorých vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a 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 DPH uznaný ako oprávnený“. (rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011), ako aj, že: „Nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. K námietke sa dáva žalobcovi do pozornosti, že je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosť daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný, tieto dôkazy len vykonáva.“ (rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 6Sžf/19/2011 z 23. novembra 2011).

20. Vo vzťahu k dôkaznému bremenu daňového subjektu je vzhľadom na sťažnostnú námietku sťažovateľa ohľadne nesprávne vyhodnoteného skutkového stavu, na mieste poukázať aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 5Sžf/97/2009 zo 6. júla 2010, podľa ktorého: „Žalobca ako daňový subjekt nemusí svoje tvrdenie ním uvádzané v rôznych daňových listinách, podaniach a hláseniach preukazovať, pokiaľ nenastane opak, tzn., ak správca dane počas daňovej kontroly, resp. v daňovom konaní nepredloží daňovému subjektu svoje zistenia (§ 29 zákona č. 511/1992 Zb.) jasne preukazujúce pochybnosti o jeho tvrdeniach.“

21. Kasačný súd sa v prvom rade zaoberal dĺžkou daňovej kontroly a zákonnosti jej prerušenia. Žalovaný, resp. správca dane v rámci dokazovania v požiadal o medzinárodnú výmenu informácií dožiadaný orgán v Maďarskej republike a za týmto účelom prerušil daňovú kontrolu do prijatia konečnej odpovede z medzinárodnej výmeny informácií. Z rozhodovacej a judikatúrnej činnosti Najvyššieho súdu SR je zrejmé, že podanie žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií odôvodňuje prerušenie výkonu daňovej kontroly do dňa prijatia odpovede, pretože informácie z tejto medzinárodnej výmeny informácií sú rozhodujúcou skutočnosťou pre správne určenie dane a pre vydanie rozhodnutia a bez tejto informácie nie je možné ukončiť daňovú kontrolu (napr. vec vedená pod sp. zn. 8Sžf/57/2016, sp. zn. 3Sžf/97/2015). V prejednávanej veci prebiehala u sťažovateľa daňová kontrola od 20. septembra 2012 do 11. apríla 2014 s tým, že táto bola od 17. mája 2013 do 8. januára 2014, t. j. daňová kontrola bola ukončená po 568 dňoch, avšak fakticky prebiehala 332 dní.

22. Lehota, ktorá bola ustanovená v ust. § 46 ods. 10 daňového poriadku je lehotou zákonnou a pre správcu dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Daňová kontrola ako proces totiž predstavuje závažný a intenzívny zásah v individuálnej, právom chránenej sfére daňového subjektu zo strany orgánu daňovej správy, čo celkom jednoznačne vyplýva z charakteru povinností kontrolovaného daňového subjektu počas daňovej kontroly. Cieľ daňovej kontroly tak nie je možné dosahovať na úkor práv a právom chránených záujmov daňových subjektov. Aj v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahov správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom.

23. Vzhľadom na námietku sťažovateľa, ktorý namietal neúčelnosť a účelovosť prerušenia konania, nakoľko dožiadaný (zahraničný subjekt) poskytol informáciu podstatne skôr, pričom v rámci prerušenia predmetnej veci boli žalovaným podávané irelevantné žiadosti, resp. duplicitné žiadosti, kasačný súd osobitne preskúmal okolnosti prerušenia konania a tieto vyhodnotil ako dôvodné a prerušenie konania odôvodňujúce. V prvom rade je potrebné podotknúť, že správny súd v rámci súdneho prieskumu neskúma účelnosť a vhodnosť preskúmaného rozhodnutia, predmetom prieskumu je, okrem preskúmania všeobecných zákonných náležitosti rozhodnutia, skúmanie, či správna úvaha nevybočila z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. V tomto ohľade teda kasačný súd neskúmal účelnosť prerušenia konania z pohľadu vhodnosti a účelnosti úkonov, ktoré správny orgán k prerušeniu konania viedli, ale skúmal, či správny orgán (v kontexte s námietkou sťažovateľa) nebol motivovaný účelovo predlžovať daňovú kontrolu na úkor sťažovateľa.

24. Správca dane žiadosťami z 25. októbra 2012 požiadal dožiadaný orgán v Maďarskej republike o preverenie dodania tovaru subjektom SZO-SZI, Kft.; TAJ-FA, Kft.; a SZLO-FA Kft., následne vykonával ďalšie úkony v rámci daňovej kontroly. 14. marca 2013 obdržal správca dane odpoveď dožiadaného orgánu vo veci subjektu TAJ-FA, Kft., v nadväznosti na ktorú bola dožiadanému orgánu v Maďarskej republike zaslané doplňujúce dožiadanie o vypočutie svedka, čo bolo odôvodnené tým, že kontrolovaný subjekt uvedeného označil až po expedovaní žiadosti z 25. októbra 2012. Daňová kontrola naďalej prebiehala a správca dane vykonával ďalšie úkony v rámci daňovej kontroly. Podaním z 9. mája 2013 správca dane urgoval dožiadanie vo veci subjektu SZO-SZI, Kft. a následne 10. mája 2013 prerušil konanie do dňa prijatia odpovedí z medzinárodnej výmeny informácií. 14. mája 2013 obdržal správca dane odpoveď dožiadaného orgánu vo veci subjektu SZLO-FA, Kft., 20. mája 2013 obdržal správca dane odpoveď dožiadaného orgánu vo veci subjektu SITTIM Faház Kft. (žiadosť zo 7. mája 2013); 6. septembra 2013 a 27. septembra 2013 obdržal správca dane odpoveď dožiadaného orgánu vo veci subjektu TAJ-FA, Kft. a nakoniec 7. januára 2014 bola správcovi dane doručená urgovaná odpoveď na dožiadanie vo veci subjektu SZO-SZI, Kft., po čom 8. januára 2014 vydal oznámenie o pokračovaní v daňovej kontrole, ktoré bolo zaslané a doručené sťažovateľovi 14. januára 2014.

25. Kasačný súd vyhodnotil postup správcu dane tak, ako je uvedený vyššie a konštatuje, že v rámci daňovej kontroly nezistil žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali záver sťažovateľa a účelom postupe správcu dane za účelom umelého predlžovania daňovej kontroly. Správca dane bol činný, súčasne so zaslaním dožiadania vykonával iné úkone v daňovom konaní a nedoručenie odpovede na dožiadanie včas a vhodným spôsobom urgoval. K prerušeniu konania došlo až po tom, čo správca dane vykonal všetky dostupné dôkazy a ukončenie daňovej kontroly bolo závislé od doručenia predmetných odpovedí od dožiadaných orgánov. Daňová kontrola teda bola vykonaná včas a zákonným spôsobom.

26. Vo vzťahu k nepreukázaniu reálnemu dodaniu tovaru od spoločnosti ECONIX s.r.o. v predmetných preskúmaných zdaňovacích obdobiach, ako aj k nepreukázaniu reálneho dodania tovaru do iného členského štátu (spoločnostiam TAJ-FA Kft. (marec, apríl 2010); SITTIM-Fahász Kft. (jún 2010); a SZLO-FA Kft. (december 2010)) kasačný súd uvádza, že napadnuté rozhodnutia žalovaného sú vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu a tieto sú aj riadne odôvodnené. Kasačné dôvody (totožné ako vnesené pred súdom prvého stupňa) neboli spôsobilé spochybniť správnosť napádaného rozhodnutia, ktorý posúdil žalovaným ustálený skutkový stav (stav dôkaznej núdze na strane sťažovateľa) zhodne, ako bol tento zistený správcou dane. S dôvodmi rozhodnutia, v ktorých žalovaný detailne, výstižne a presvedčivo reaguje na námietky žalobcu a hodnotí dôkazy vo vzájomných súvislostiach sa kasačný súd v celom rozsahu stotožňuje, v podrobnostiach na ne odkazuje a zároveň dodáva, že správca dane a ani súd nie je povinný poučovať daňový subjekt o tom, ktoré dôkazy má predkladať správcovi dane. Bolo úlohou sťažovateľa, aby dodanie tovaru deklarovaného na faktúrach aj skutočne preukázal. Pri posúdení zákonnosti rozhodnutia žalovaného neboli porušené práva žalobcu a vykonaným dokazovaním bol dostatočne zistený a ustálený skutkový stav a preto ďalšie dokazovanie nie je potrebné.

27. Kasačný súd taktiež poukazuje na závery rozhodnutí Najvyššieho súdu SR č. k. 5Sžf/6/2016 z 13. decembra 2017 a č. k. 5Sžf/50/2016 z 11. júla 2018, kedy sa tento tiež zaoberal deklarovanými

transakciami žalobcu s daňovými subjektami ECONIX s.r.o.; TAJ-FA Kft.; SITTIM - FAHÁSZ Kft.; a SZLO-FA Kft., a z ktorých vyplýva, že žalobca sa podieľa na zneužití práva, tak ako to definoval Súdny dvor EÚ vo veci C-255/02, pretože bolo preukázané naplnenie oboch prvkov, a to formálne dodržanie zákona, keď boli vyhotovené faktúry (a zmluvy) s formálnymi náležitosťami podľa zákona a objektívne preukázanie, na základe preukázania umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality, že hlavným cieľom bolo získať daňovú výhodu vo forme odpočítania dane.

28. Kasačný súd súčasne poukazuje na rozsudok Okresného súdu Banská Bystrica č. k. 1Tk/5/2018-15446 z 11. decembra 2018, právoplatný totožného dňa, ktorým bol V. V. (konateľ sťažovateľa) uznaným vinným zo spáchania pokračovacieho zločinu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 písm. a/, ods. 4 zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon v znení zákona č. 313/2011 Z. z. a zo spáchania pokračovacieho zločinu skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1, ods. 2 písm. c/, ods. 4 zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon, ktorých sa dopustil organizovanou skupinou, okrem iného, na tom skutkovom základe, že: „...32.po zaúčtovaní faktúr od spoločnosti Econix s.r.o., čísla faktúr OF 050310/05, -06, 120310/02, 190310/02, 260310/02, 290310/02, -03 (suma DPH spolu 19.034,37 €) za rezivo, prírezy, pneumatiky, drevo, ktorý tovar bol deklarovaný následne ako intrakomunitárne dodanie pre odberateľa TAJ-FA Kft. faktúrami č. 010310, 020310, 030310, 040310, 050310, 060310, 070310, hoci sa faktúrami preukazované obchody nezrealizovali, podal V. V. v mene DREVO DM, s.r.o. dňa 26.4.2010 za zdaňovacie obdobie marec 2010 daňové priznanie s nadmerným odpočtom DPH vo výške 18.579,01 €, ktorý bol správcom dane v plnej výške dňa 23.6.2010 na bankový účet spoločnosti č.ú. 1066982005/1111 vyplatený, čím týmto konaním na škodu Slovenskej republiky si neoprávnene uplatnili nárok na vrátenie DPH v rozsahu 18.579,01 € a zároveň skrátili DPH v rozsahu 455,36 € (rozsah spolu 19.034,37 €); 33.po zaúčtovaní faktúr od spoločnosti Econix s.r.o., čísla faktúr OF 010410/03, -04, 060410/04, 90410/01, 120410/01, 150410/04 (suma DPH spolu 18.139,49 €) za podlahu, rezivo, prírezy, ktorý tovar bol deklarovaný následne ako intrakomunitárne dodanie pre spoločnosť TAJ-FA Kft. faktúrami č. 010410, 020410, 030410, 040410, 050410, 060410, hoci sa faktúrami preukazované obchody nezrealizovali, podal V. V. v mene DREVO DM, s.r.o. dňa 25.5.2010 za zdaňovacie obdobie apríl 2010 daňové priznanie s nadmerným odpočtom DPH vo výške 21.087,99 €, ktorý bol správcom dane vo výške 20.305,43 € dňa 21.7.2010 na bankový účet spoločnosti č.ú. 1066982005/1111 vyplatený, čím týmto konaním na škodu Slovenskej republiky si neoprávnene uplatnili nárok na vrátenie DPH v rozsahu 18.139,49 €; 35.po zaúčtovaní faktúr od spoločnosti Econix s.r.o., čísla faktúr OF030610/01, -02, 040610/01, 070610/01, -02, -03, 090610/01, -02, 100610/01, 110610/01, 220610/01 (suma DPH spolu 31.159,58 €) za rezivo, prírezy, plech, kábel, hadica, šalovacie dielce, drevo, ktorý tovar bol deklarovaný následne ako intrakomunitárne dodanie pre spoločnosť Sittim Faház Kft. faktúrami č. 010610, 0030610, 050610, 080610, 1010610, 110610, hoci sa faktúrami preukazované obchody nezrealizovali, podal V. V. v mene DREVO DM, s.r.o. dňa 26.7.2010 za zdaňovacie obdobie jún 2010 daňové priznanie s nadmerným odpočtom DPH vo výške 22.199,48 €, ktorý bol správcom dane v plnej výške dňa 22.9.2010 na bankový účet spoločnosti č.ú. 1066982005/1111 vyplatený, čím týmto konaním na škodu Slovenskej republiky si neoprávnene uplatnili nárok na vrátenie DPH v rozsahu 22.199,48 € a zároveň skrátili DPH v rozsahu 8.960,10 € (rozsah spolu 31.159,58 €); 41.po zaúčtovaní faktúr od spoločnosti Econix s.r.o., čísla faktúr OF 221110/01, 011210/01, 021210/01, -02, 031210/01, 061210/01, 071210/02, 081210/03, -04, 091210/01, 131210/02, 151210/01 a 171210/01 (suma DPH spolu 42.888,54 €) za prírezy, rezivo, kotol, hliník. profil, pneumatiky, drevo, ktorý tovar bol deklarovaný následne ako intrakomunitárne dodanie pre spoločnosť SZLO-FA Kft. faktúrami č. 011210, 071210, 081210, 091210 a pre spoločnosť SZO-SZI Kft. faktúrou č. 051210, hoci sa faktúrami preukazované obchody nezrealizovali, podal V. V. v mene DREVO DM, s.r.o. dňa 25.3.2010 za zdaňovacie obdobie december 2010 daňové priznanie s nadmerným odpočtom DPH vo výške 23.282,42 €, ktorý bol správcom dane v plnej výške dňa 23.3.2011 na bankový účet spoločnosti č.ú. 1066982005/1111, čím týmto konaním na škodu Slovenskej republiky si neoprávnene uplatnili nárok na vrátenie DPH v rozsahu 23.282,42 € a zároveň skrátili DPH v rozsahu 19.606,12 € (rozsah spolu 42.888,54 €);...“.

29. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobkyne 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 žalobca nebol 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 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.