

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/73/2018
Identifikačné číslo spisu: 6017200723
Dátum vydania rozhodnutia: 03.12.2019
Meno a priezvisko: Mgr. Viliam Pohančenič
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:6017200723.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Viliama Pohančeniča (sudca spravodajca) a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: WorldWood Slovakia, s.r.o., IČO: 36 638 315, Kukučínova 253/90, Detva, zastúpený: Miroslav Červenka, advokát, KOMERCIA-Združenie advokátov, M. R. Štefánika 72, Detva, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102175188/2017 zo dňa 13.10.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/159/2017-120 zo dňa 18.07.2018, takto

rozhodol:

Kasačnú sťažnosť 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

I.

1. Na základe výsledkov daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011, o výsledku ktorej Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej aj len „správca dane“) vyhotovil protokol z daňovej kontroly č. 9614401/5/5267346/2014/Či zo dňa 02.12.2014, vydal správca dane dňa 13.04.2017 rozhodnutie č. 100622139/2017 (ďalej aj len „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi za zdaňovacie obdobie 2011 rozdiel dane z príjmov právnickej osoby v sume 21 052,59 €.

2. Správca dane preveroval dodávateľské faktúry, ktoré žalobca zaúčtoval od dodávateľa LIBENZ, s.r.o. a dospel k záveru, že v kontrolovanom zdaňovacom období nebolo u dodávateľa LIBENZ, s.r.o. preukázané vykonávanie ekonomickej činnosti, tento nesídlil na adrese uvedenej v obchodnom registri a ani nevystavil preverované faktúry. Štatutárny orgán spoločnosti LIBENZ, s.r.o. nemal vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými by spoločnosť napĺňala definíciu pojmu podnikania a preverované transakcie niesli prvky zneužívajúceho konania za účelom získania daňovej výhody. V rámci výkonu daňového konania pri inej kontrole, o čom bol spísaný úradný záznam č. 9614401/5/361061/2014/Či,

bol T. ako splnomocnený zástupca spoločnosti LIBENZ, s.r.o. predvolaný na výsluch svedka dňa 20.05.2014, na ktorý sa nedostavil, nepreukázal vykonávanie ekonomickej činnosti daňového subjektu LIBENZ, s.r.o., a nepotvrdil vystavovanie preverovaných faktúr na základe plnomocenstva z 18.10.2010. Správca dane dospel k záveru, že k dodaniu motorovej nafty týmto dodávateľom nedošlo a ani nemohlo dôjsť. Zároveň z iného daňového konania, v ktorom boli preverované obchodné vzťahy iného daňového subjektu so spoločnosťou LIBENZ, s.r.o., bolo preukázané, že bývalý konateľ spoločnosti LIBENZ, s.r.o. T. nevedel predložiť žiadne daňové a účtovné doklady, nevedel preukázať fyzické odovzdanie dokladov, pôvod motorovej nafty a nepamätal si ani žiadneho dodávateľa motorovej nafty. Nevedel preukázať uskladnenie tovaru ani nájomnú zmluvu s Fondom národného majetku. T. uviedol, že k uvedeným transakciám nemá doklady a nevie ich predložiť, nakoľko ich odovzdal novému konateľovi. Fyzické odovzdanie týchto dokladov však nepreukázal. Správca dane preto neuznal uplatňované daňové náklady v základe dane za kontrolované zdaňovacie obdobie z predmetných faktúr, pričom nebol dokázaný ani pôvod motorovej nafty. Spoločnosť LIBENZ, s.r.o. nebola zaregistrovaná na Colnom úrade Košice na spotrebnej dani a nemala povolenie na obchodovanie s pohonnými hmotami, nebola preukázaná reálna existencia plnomocenstva pre T. na konanie v mene spoločnosti LIBENZ, s.r.o., nakoľko neexistoval originál a plnomocenstvo nebolo predložené k registrácii správcovi dane. Platby, ktoré mali byť zaplatené spoločnosti LIBENZ, s.r.o., boli poukazované na účet spoločnosti LIG-OIL, s.r.o. Spoločnosť LIBENZ, s.r.o. nepreukázala, že disponovala personálnymi, materiálno-technickými a finančnými prostriedkami na uskutočnenie deklarovaných dodávok, nepodala daňové priznanie na dani z právnickej osoby za rok 2011, neboli k dispozícii účtovné a daňové doklady a nebola potvrdená ani ich existencia. Tvrdenia bývalého a súčasného konateľa spoločnosti LIBENZ, s.r.o. boli protirečivé a nevierohodné, pričom konateľ spoločnosti LIBENZ, s.r.o. v preverovanom období nemal žiadnu vedomosť o ekonomickej činnosti spoločnosti a bývalý konateľ T. aj vo svojej svedeckej výpovedi, ktorá bola uskutočnená vo vyrubovacom konaní, nedokázal predložiť žiadne dôkazy, ktorými by potvrdil svoje vyjadrenia, ktoré sú podľa správcu dane nepravdivé.

3. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie. Žalovaný rozhodnutím č. 102175188/2017 zo dňa 13.10.2017 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie žalovaného“) postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný sa stotožnil so záverom správcu dane, že neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie nákladov z dodávateľských faktúr za nákup motorovej nafty od dodávateľa LIBENZ, s.r.o. v sume 110 803,03 € v daňových výdavkoch a námietky žalobcu vyhodnotil ako neopodstatnené. Žalobca uplatnením nákladov z dodávateľských faktúr za dodávku motorovej nafty od spoločnosti LIBENZ, s.r.o. v daňových výdavkoch, porušil § 2 písm. i/, § 21 ods. 1 a § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej aj len „zákon o dani z príjmov“), a preto mu bol o uvedenú sumu opodstatnene zvýšený základ dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011.

II.

4. Žalobca podal proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu, v ktorej namietal najmä tieto skutočnosti:

- a) daňová kontrola a následné vyrubovacie konanie neboli správcom dane vykonané v rozsahu, ktorý by bol nevyhnutne potrebný na dosiahnutie ich účelu, keď správca dane vyhodnotil ním preverené skutočnosti jednostranne v neprospech žalobcu, v rozpore s § 3 daňového poriadku,
- b) rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane, je tak obsiahle, až sa to javí zbytočné, neefektívne a v rozpore s § 63 daňového poriadku, nakoľko sa v nich daňové orgány zameriavali takmer výlučne na sumarizáciu priebehu daňového konania a odkazovali na právne nezáväzné rozhodnutia v úplne iných veciach, ktoré paušalizovali v snahe o ich aplikáciu na tento prípad,
- c) žalobca preukázal existenciu tovaru a jeho nadobudnutie listinnými dôkazmi, a to dodávateľskými faktúrami, dodacími listami, ako aj výpoveďou štatutárneho zástupcu žalobcu K., svedkov T., S. a K.. Správne orgány vyvodili nesprávne skutkové zistenia, resp. z týchto zistení nesprávne právne závery, keď sa evidentne snažili preniesť dôkazné bremeno výhradne na žalobcu, pričom na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa žalobcu, resp. u jeho subdodávateľov, mal znášať dôkazné bremeno správca dane a nie žalobca,
- d) správca dane vychádzal zo zápisnice o ústnom pojednávaní s K. zo dňa 18.11.2013, pričom tento

úkon bol vykonaný v rozpore s daňovým poriadkom bez toho, aby o jeho konaní správca dane informoval žalobcu, čím mu znemožnil v súlade so základnými zásadami daňového konania, aby bola vec prejednaná v jeho prítomnosti,

e) poukázal aj na neodôvodnenú dĺžku trvania vyrubovacieho konania, ktoré trvalo viac ako dva roky,

f) konštatovania daňových orgánov vyjadrovali len subjektívny pohľad správcu dane a žalovaného na posudzovanú otázku.

5. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe uviedol, že spoločnosť LIBENZ, s.r.o. nepredložila žiadne doklady a dôkazy preukazujúce dodanie motorovej nafty, na adrese sídla sa nenachádzala a nevykonávala tam žiadnu ekonomickú činnosť. V spoločnosti bol do 18.11.2010 jediným spoločníkom a jediným konateľom T.. Od 18.11.2010 bol jediným spoločníkom a jediným konateľom tejto spoločnosti K.. Z výpovedí K. (zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9701402/5/5121522/2013 zo dňa 18.11.2013 a č. 9614401/5/1370027/2014/Sed zo dňa 07.04.2014) vyplynulo, že nevie, kde je sídlo spoločnosti, nepozná Rožňavu, nevie aké má spoločnosť skladové priestory, nevie akých zamestnancov má spoločnosť, raz videl p. Q. pri podpise dokladov u notára, nevie kto viedol účtovníctvo za spoločnosť a žiadne doklady neprevzal. Ku skutočnosti, že sa stal konateľom spoločnosti sa vyjadril nasledovne: „Bol som na charite, pil som a v krčme ma oslovili dvaja páni. Oslovili ma, že či na seba nepreberiem spoločnosti, ktoré idú do konkurzu a nič sa mi nemôže stať. Ponúkli mi stovku, že mi ešte zaplatia, ale viac ma nekontaktovali. Ja som zhruba celé doobedie čakal v krčme, kým po mňa prišli, prišiel nejaký pán, ktorého oslovovali W., on ma odviezol do Rožňavy a tam nás čakal Q. ktorého takto oslovovali. Podpísal som nejaké papiere o prevode, a na seba zobral firmu. Papiere som podpísal na notárskom úrade niekde pri Polícii, nepamätám si presne. Žiadnu ďalšiu odmenu som potom za výkon funkcie nedostal. Nijako som sa nepodieľal na riadení spoločnosti. Doklady som neprebral, akurát zmluvu o prevode vlastníctva“. K činnosti spoločnosti teda K. uviedol, že nemal žiadne informácie o podnikaní tejto spoločnosti, nevedel o žiadnych zmluvách, o mieste výkonu činnosti spoločnosti a ani o tom, čo spoločnosť robí alebo robila. Policajti z Košíc a kriminálka z Rožňavy ho predvolali na výpoveď, tam sa dozvedel, že firma vykonávala činnosť a že on je jej konateľom. Vo firme na sídle spoločnosti v živote nebol a nebol si istý, či podpisoval splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti. Nemal vedomosť, aké obchody realizovala spoločnosť, žiadne faktúry za spoločnosť nevystavoval, nevedel, kto ich vystavoval a žiadne faktúry ani nevidel. Nepamätal si, či niekomu podpisoval plnomocnenstvo v banke, tam ani nebol. Nepodával žiadne daňové priznania, nemal vedomosť, kto tieto priznania podával za spoločnosť, nevedel kto viedol účtovníctvo, nemal k dispozícii žiadne účtovné doklady, pečiatky, ani iné písomnosti za spoločnosť, to musel vedieť len p. Q., s ním bol v kontakte. Nikto mu nepovedal, čo má robiť ako konateľ spoločnosti. Nepoznal spoločnosť LIG-OIL, s.r.o., nevedel kto je tam konateľ. Nemal žiadne informácie o obchodoch tejto spoločnosti so spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. Žalovaný ďalej uviedol, že všetky obchodné transakcie boli organizované cez osobu T., ktorý vystupoval za spoločnosť LIBENZ, s.r.o. Zároveň bol taktiež konateľom spoločnosti LIG-OIL, s.r.o., na ktorej účet boli žalobcom uhrádzané faktúry od dodávateľa LIBENZ, s.r.o., taktiež preberal od žalobcu úhrady v hotovosti, osobne vyhotovoval faktúry v mene spoločnosti LIBENZ, s.r.o. a nosil ich žalobcovi. Náklady v celkovej sume 110 803,08 € vyfakturované spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. nespĺňajú podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov žalobcu a podmienku preukaznosti, t. j. nebola preukázaná opodstatnenosť ich vynaloženia, a preto tieto náklady nemožno uznať za daňové výdavky.

6. O žalobe rozhodol Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 23S/159/2017-120 zo dňa 18.07.2018 tak, že ju zamietol a žalobcovi nepriznal právo na náhradu trov konania.

7. Krajský súd v odôvodnení rozsudku citoval § 2 písm. i/, § 17 ods. 2 písm. a/, § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, § 3 ods. 1, 2, 3, § 24 ods. 1, 2, 4 daňového poriadku a konštatoval, že daňové orgány vykonali vo veci dokazovanie v dostatočnom rozsahu, vykonané dôkazy vyhodnotili vecne správne a v súlade s ich logickým významom, v konaní sa nedopustili procesných pochybení, ktorých následkom by mohlo byť vydanie nezákonného rozhodnutia a v odôvodnení rozhodnutí aj zrozumiteľne vysvetlili dôvody prijatých záverov, pričom sa vysporiadali s celým obsahom argumentácie žalobcu. Nestotožnil

sa s tvrdením žalobcu, že uniesol dôkazné bremeno na preukázanie opodstatnenosti zaúčtovania predmetných nákladov do daňových výdavkov. Daňový poriadok rozdeľuje dôkazné bremeno, resp. dôkaznú povinnosť medzi daňový subjekt a správcu dane, pričom ťažisko dôkaznej povinnosti je na daňovom subjekte. Daňový subjekt má povinnosť preukazovať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo v iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov; ďalej skutočnosti, na preukázanie ktorých bol správcom dane vyzvaný v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, a napokon preukazuje vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. 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. Preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie daní. Zákon ukladá dôkazné bremeno aj správcovi dane, a to jednak vyvrátiť prostredníctvom zákonných dôkazov tvrdenia daňového subjektu, a jednak preukázať skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Dokazovanie určitých skutočností tvrdených daňovým subjektom a ich vyvracanie správcom dane, tvorí podstatu vedeného dokazovania určitých skutočností dôležitých pre správne zistenie daňovej povinnosti a týmto sa realizuje dôkazné bremeno daňového subjektu a správcu dane. Dôkazné bremeno na preukázanie reálneho dodania deklarovaného tovaru dodávateľom je primárne na daňovom subjekte, ktorý musí byť schopný preukázať dodanie tovaru dodávateľom a nepostačuje, ak nie je schopný preukázať, že fakturované dodanie tovaru bolo vykonané osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľom. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných a navrhovaných daňovým subjektom.

8. Žalobca vykonával podnikateľskú činnosť, pri ktorej používal motorovú naftu, a to za účelom zabezpečenia prevádzky svojich motorových vozidiel, avšak nepreukázal, že motorovú naftu odoberal v období od januára do decembra 2011 aj od dodávateľa LIBENZ, s.r.o. Žalobca predložil faktúry vystavené dodávateľskou spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. a na preukázanie reálnosti deklarovaných obchodných transakcií, ktoré si uplatnil ako daňový výdavok, navrhol výsluchy svedkov - svojich zamestnancov K. a S., zároveň predložil dodacie listy, ktoré mali byť podpísané týmito dvoma zamestnancami.

9. Rozhodnutia žalovaného ako aj správcu dane sú rozsiahle a je v nich obsiahnutý celý priebeh daňovej kontroly ako aj vyrubovacieho konania. Krajský súd uviedol, že je zrejmý záver, ku ktorému daňové orgány dospeli a aké úkony za účelom preverenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane vykonali a ako ich vyhodnotili. Samotné zistenie, že deklarovaný dodávateľ podľa vyjadrenia jeho konateľa, nevykonával ekonomickú činnosť, spochybňuje vierohodnosť tvrdenia žalobcu o reálnosti deklarovaných obchodných transakcií. Vykonávanie ekonomickej činnosti u deklarovaného dodávateľa nebolo preukázané ani splnomocnením pre T., pretože jediný spoločník a konateľ deklarovaného dodávateľa nemal vedomosť o tom, že by plnomocnenstvo udeľoval a že by takýmto spôsobom mala byť zabezpečená realizácia ekonomickej činnosti spoločnosti LIBENZ, s.r.o. Ani podanie daňových priznaní spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. nepreukazuje reálne dodanie motorovej nafty. K. ani T. ekonomickú činnosť spoločnosti LIBENZ, s.r.o. nepreukázali. Zároveň nepotvrdili a neuviedli dodávateľa motorovej nafty, na základe čoho by bolo preukázané, že spoločnosť LIBENZ, s.r.o. v predmetnom období odoberala naftu od svojich dodávateľov a ďalej s ňou obchodovala.

10. K námietke žalobcu, že mu nebol oznámený výsluch K. a malo mu tak byť upreté právo zúčastniť sa tohto výsluchu a klásť svedkovi otázky, uviedol, že K. bol nekontaktný, nepodarilo sa ho zastihnúť na mieste trvalého pobytu, ani vypátrať jeho pobyt. Daňové orgány preto čerpali z výpovede K., ktorá bola poskytnutá dožiadaným správcom dane. Výsluch bol realizovaný v inom daňovom konaní, v ktorom žalobca nebol účastníkom konania a daňovým orgánom bola sprístupnená zápisnica o ústnom pojednávaní, kde K. vypovedal ako konateľ a spoločník spoločnosti LIBENZ, s.r.o.

III.

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť a navrhol rozsudok

krajského súdu zrušiť, eventuálne zmeniť tak, že kasačný súd zruší rozhodnutie žalovaného.

12. Namietal nesprávne právne posúdenie veci podľa § 440 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „S.s.p.“). Mal za to, že preukázal odoberanie motorovej nafty od spoločnosti LIBENZ, s.r.o. a to svedeckými výpoveďami štatutárneho zástupcu žalobcu K., splnomocneného zástupcu dodávateľa T., na ktorého obsah výpovede poukázal a svedkami K. a S.. Svedok Q. popísal spôsob dodávania tovaru žalobcovi, uviedol osoby, s ktorými jednal a aj to, akým spôsobom konal za dodávateľa.

13. Žalobca poukázal na predloženú sumarizáciu nákupu, predaja, spotreby a zásob pohonných hmôt za rok 2011, s ktorou sa správca dane nezaoberal. Táto sumarizácia preukazuje, že bez reálneho odobratia motorovej nafty od spoločnosti LIBENZ, s.r.o. by žalobca nemohol vykonávať vlastnú ekonomickú činnosť, pretože by nemal pohonné hmoty na zabezpečenie funkčnosti motorových vozidiel.

14. Svedok Q. bol najskôr konateľom dodávateľa žalobcu a neskôr splnomocneným zástupcom tohto dodávateľa. Tento podával aj daňové priznania na DPH, čo podľa žalobcu preukazuje vykonávanie ekonomickej činnosti. Na plnej moci bol overený podpis splnomocniteľa a preto žalobca nepožadoval predloženie originálu plnej moci.

15. Daňové orgány zovšeobecňovali skutočnosti zásadne pre správne vyhodnotenie vykonaných dôkazov, ktoré vyznievali v prospech žalobcu a naopak dôraz prikladali dôkazom znejúcich v jeho neprospech. Správca dane mal snahu preniesť dôkazné bremeno výhradne na žalobcu, pričom na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa žalobcu resp. u jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane a nie žalobca. Skutočnosti, ktoré sa správcovi dane nedarilo preukázať u dodávateľa žalobcu, zásadne vyhodnotil v neprospech žalobcu. Žalobca si zodpovedne plní svoje povinnosti voči daňovej správe, pričom rozhodnutia daňových orgánov poukazujú na nedostatky zistené vo vzťahu k dodávateľovi žalobcu. Daňové orgány spochybnili pôvod motorovej nafty, avšak táto skutočnosť sa podľa žalobcu týka iného daňového subjektu - spoločnosti LIBENZ, s.r.o. Žalobca kumulatívne splnil všetky stanovené podmienky pre uplatnenie nákladov v daňových výdavkoch.

16. Zdôraznil, že uzavrel kúpnu zmluvu, aj keď nie v písomnej forme, so spoločnosťou LIBENZ, s.r.o., ktorej predmetom bola kúpa pohonných hmôt, pričom tento dodávateľ disponoval takýmto predmetom činnosti a bol tiež uvedený v zozname platiteľov DPH. Samotná kontrola dane z príjmov právnických osôb u žalobcu bola následkom daňovej kontroly na DPH. Tieto daňové kontroly boli vyvolané neplnením si daňových povinností spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. Cieľom daňovej kontroly bolo dodanie žalobcu v sume neuhradenej DPH spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. K absentujúcim dodacím listom uviedol, že tieto nepotreboval, nakoľko disponuje faktúrami, v ktorých je výslovne uvedený predmet plnenia, množstvo, deň dodania a cena. Neporušil žiadny právny predpis, ktorý by mu ukladal povinnosti, ktoré by nespĺnil a viedol všetky zákonom predpísané evidencie.

IV.

17. Žalovaný navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť. Stotožnil sa s právnym posúdením veci krajským súdom.

V.

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po verejnej porade senátu dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

19. Kasačný súd najskôr považuje za potrebné uviesť, že krajský súd podrobne opísal skutkový stav

veci, citoval správne ustanovenia právnych predpisov, ktoré už kasačný súd opakovať nebude a v plnom rozsahu na tieto časti preskúmaného rozsudku poukazuje. Kasačný súd sa stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu krajského súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje doplňujúce závery.

20. Obsahom princípu právneho štátu je vytvorenie právnej istoty, že na určitú právne relevantnú otázku sa pri opakovaní v rovnakých podmienkach dáva rovnaká odpoveď. Medzi ústavné princípy vlastné právnemu štátu patrí aj zákaz ľubovôle (svojevôle) v činnosti štátnych orgánov. Účelom legitímneho očakávania je garancia čitateľnosti správania orgánov verejnej moci a ochrana súkromných osôb pred nepredvídateľným mocenským zásahom do ich právnej situácie, na vyústenie ktorej sa do určitého výsledku spoliehali.

21. Žalobca síce má určité doklady, ale tieto vo svojej podstate ani jednotlivo, ani v celkovom kontexte nepreukazujú reálny obchodný vzťah so spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. Ani svedok T. svojou výpoveďou nepreukázal vykonávanie ekonomickej činnosti spoločnosťou LIBENZ, s.r.o., ktorá mala byť dodávateľom motorovej nafty pre žalobcu. Naopak, je zrejme, že táto osoba využila „bieleho koňa“ K. ako nového konateľa spoločnosti LIBENZ, s.r.o. a vykonávala protiprávnu činnosť vystavujúc daňové doklady s nelegálnym cieľom - zníženia základu dane v danom prípade.

22. Pri daňovoprávnej kvalifikácii súkromnoprávneho konania nemožno opomenúť jeho hospodársku podstatu a účel a je nutné ho posudzovať vo vzájomných súvislostiach. Orgány aplikujúce právo musia pri svojej činnosti postupovať tak, aby interpretačné a aplikačné problémy riešili s maximálnou mierou racionality. Právny normatívny systém totiž predstavuje iba jeden zo spôsobov riešenia spoločenských konfliktov, ktorý nie je možné od ostatných systémov celkom oddeliť (a nebolo by to ani zmysluplné) a preto tak pri myšlienkových postupoch v oblasti práva nie je možné abstrahovať od všeobecne platných pravidiel a predstáv. Rozhodnutia vo veci konajúcich správnych orgánov sú konzistentné a ich argumenty podporujú príslušný záver. Pri hodnotení dôkazov vzali do úvahy všetky dôkazy. Nie je totiž prípustné apriórne odmietnutie alebo apriórna akceptácia vybraných dôkazov bez ďalšieho. Popis všetkých preukázaných skutočností prípadu musí byť prezentovaný ako koherentný celok, nielen formálne, ale aj materiálne. Cieľom správy daní je nepochybne daň správne zistiť a zabezpečiť jej úhradu. Správca dane nie je povinný vyhľadávať za daňový subjekt skutočnosti, ktoré by mohli byť v jeho prospech, avšak pokiaľ ich má k dispozícii, musí sa nimi zaoberať. K predloženým dokladom treba uviesť, že tieto v danom prípade nepreukazujú skutočnosť, že žalobca v období od januára 2011 do decembra 2011 odoberal motorovú naftu aj od deklarovaného dodávateľa LIBENZ, s.r.o. Podanie daňových priznaní na DPH spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. nepreukazuje reálne dodanie motorovej nafty žalobcovi ale skôr smerovalo k neoprávnene uplatneným nárokom voči štátnemu rozpočtu. T. a už vôbec nie K. ekonomickejšiu činnosť spoločnosti LIBENZ, s.r.o. nepreukázali a neuviedli ani dodávateľa motorovej nafty ako dôkaz, že spoločnosť LIBENZ, s.r.o. v predmetnom období odoberala naftu od svojich dodávateľov a ďalej s ňou obchodovala.

23. Žalobca neuviedol, odkiaľ mal referencie o činnosti spoločnosti LIBENZ, s.r.o., ako v záujme minimalizácie svojho podnikateľského rizika prispôbil svoju obchodnú činnosť konkrétnym podmienkam a pri dojednávaní obchodných kontraktov sa v rámci možností snažil dbať na bezproblémovosť svojho obchodného partnera. Daňový subjekt, ktorého zaťažuje dôkazné bremeno, totiž musí svoje obchodné aktivity prispôbiť konkrétnym podmienkam tohto rizika. Námietky žalobcu, že aké iné než listinné podklady mal predložiť v spojení so svedeckými výpoveďami, postrádajú svoju plauzibilitu. Je totiž vecou daňového subjektu, aké dôkazné prostriedky vo vzťahu k preukázaniu tvrdenej skutočnosti zvolí. Samotné presné vymedzenie nástrojov, ktorými by bolo možné absolútne preukázať určité skutočnosti, nie je možné pre potreby praxe definovať. Konkrétne vymedzenie, či naopak prílišná všeobecnosť, by v konečnom dôsledku vylúčila nechtiac aj prípady, ktoré by svojou povahou mali patriť do určitej kategórie. Dokazovanie v daňovom konaní je navyše viazané zásadou voľného hodnotenia dôkazov a posúdenie závažnosti jednotlivých dôkazných prostriedkov je v právomoci správcu dane. Správca dane zistenými skutočnosťami preukázateľným spôsobom preukázal,

že obchodné transakcie sa nestali tak, ako boli deklarované a na výzvu daňových orgánov žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by závery správcu dane vyvrátili.

24. Správne teda bolo ustálené, že náklady v sume 110 803,08 € vyfakturované spoločnosťou LIBENZ, s.r.o. nespĺňajú podmienku vecnosti, t. j. neslúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov žalobcu a podmienku preukaznosti, t. j. nebola preukázaná opodstatnenosť ich vynaloženia, a preto tieto náklady nemožno uznať za daňové výdavky. Uplatnenie nákladov v daňových výdavkoch je viazané na kumulatívne splnenie všetkých stanovených podmienok, pričom už nesplnenie jednej z nich vylučuje opodstatnenosť zahrnutia nákladov do daňových výdavkov.

25. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje žiadny zo sťažnostných bodov kasačnej sťažnosti za opodstatnený a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

26. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu podľa § 167 ods. 1 a § 168 v spojení s § 467 ods. 1 S.s.p. nepriznal a žalovanému ich nepriznal, pretože mu právo na náhradu trov v konaní pred správnymi súdmi zásadne neprináleží.

27. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave dňa 03.12.2019

Mgr. Viliam Pohančeniík, v.r.
predseda senátu

JUDr. Jana Zemková, PhD., v.r.
sudca

JUDr. Nora Halmová, v.r.
sudca

Za správnosť vyhotovenia:
Zuzana Pudmarčíková

Poučenie:

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.