

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/21/2019  
Identifikačné číslo spisu: 1016201656  
Dátum vydania rozhodnutia: 28.11.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1016201656.1

## UZNESENIE

R. súd I. republiky v právnej veci žalobcu: S U N D E R M A N N s.r.o., so sídlom V. XX, 831 01 Bratislava, IČO: 17 309 255, právne zastúpeného JUDr. Laurou Bíróovou, advokátkou so sídlom kancelárie Klincová 37/B, 821 08 Bratislava, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 103475164/2016 z 11. júla 2016 a o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/193/2016-59 z 15. februára 2017, v znení opravného uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/193/2016-95 zo 7. januára 2019, takto

### rozhodol:

Senát 8S Najvyššieho súdu Slovenskej republiky podľa § 466 ods. 3 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku p o s t u p u j e vec vedenú na tunajšom súde pod sp. zn. 8Sžfk/21/2019 na prejednanie a rozhodnutie Veľkému senátu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

### Odôvodnenie

#### O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 6S/193/2016-59 z 15. februára 2017, v znení opravného uznesenia č. k. 6S/193/2016-95 zo 7. januára 2019 podľa ust. § 191 ods. 1 písm. e) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zrušil rozhodnutia žalovaného č. 103475164/2016 z 11. júla 2016, (ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Bratislava č. 102943154/2016 zo 14. apríla 2016), a rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Bratislava č. 102943154/2016 zo 14. apríla 2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2013 v sume 2.043,99 eur a znížil nadmerný odpočet DPH za uvedené zdaňovacie obdobie zo sumy 3.873,18 eura na sumu 1.829,19 eur.

2. Správny súd dospel k záveru, že žaloba je dôvodná, nakoľko napadnuté rozhodnutie ako aj prvostupňové rozhodnutie je nezákonné z dôvodu, že zistenie skutkového stavu daňovými orgánmi bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci.

3. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že žalovaný a tiež správca dane vo svojich rozhodnutiach tvrdili, že v konaní (daňovou kontrolou) bolo preukázané, že obchody deklarované žalobcom ako tituly na zdaniteľné plnenia, z ktorých mu vznikol nárok na odpočítanie DPH, neprebehli spôsobom ním tvrdeným a súčasne nepreukázal ich realnosť, pretože neunesol dôkazné bremeno, keď sa mu právne relevantným spôsobom nepodarilo preukázať prijatie zdaniteľných obchodov deklarovaných vo faktúrach č. 117/2013 z 2. decembra 2013, č. 124/2013 z 11. decembra 2013, č. 125/2013 z 12. decembra 2013 a č. 128/2013 z 19. decembra 2013, vystavených spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., ktorých vierohodnosť a pravdivosť bola správcom dane spochybnená. Skutkový stav, t. j., že žalobcom deklarovaný obchod sa neuskutočnil, t. j. dodanie a prepravu tovaru pre žalobcu neuskutočnila spoločnosť AGRODREVO, s.r.o., bol správcom dane ustálený na základe zistení týkajúcich sa ekonomickej činnosti dodávateľa žalobcu (spoločnosti AGRODREVO, s.r.o.), ktorých základ tvorila predovšetkým výpoveď konateľa uvedenej spoločnosti K. K. (ktorý poprel udelenie plnomocenstva pre C. N. a uviedol, že nevie, aké dokumenty podpisoval, nevie o tom, že sa stal konateľom a spoločníkom nejakej spoločnosti a že prijal odmenu za podpis dokumentov), a tiež výsledky šetrenia Kriminálneho úradu finančnej správy. Žalovaný žalobcom predložené dôkazy a návrhy na doplnenie dokazovania odmietol s odôvodnením, že nákup tovaru žalobca preukazoval len dokladmi od rizikového daňového subjektu, ktorý nepreukázal uskutočnenie fakturovaného zdaniteľného obchodu.

4. Podľa názoru správneho súdu žalovaný ani správca dane pri ustálení skutkového stavu veci nevykonali potrebné dokazovanie v kontexte s dokladmi a vyjadreniami žalobcu. V konaní bolo nesporné, že plná moc konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. na splnomocneného zástupcu C. N. sa v administratívnom spise nachádza, pričom podpis K. K. na plnej moci je úradne osvedčený. Napriek tvrdeniu K. K. (ktorého dôveryhodnosť, vzhľadom na to, že je bezdomovec, spochybňujú na viacerých miestach aj samotné daňové orgány), že podpis nie je jeho, mali daňové orgány skúmať toto jeho tvrdenie, keď aj sám uviedol, že nevie, aké dokumenty podpisoval, nevie o tom, že sa stal konateľom a spoločníkom nejakej spoločnosti a že prijal odmenu za podpis dokumentov. Za týchto okolností bolo nepostačujúce uspokojiť sa s jeho tvrdením, že plnú moc nepodpísal. Žalovaný a správca dane si na základe výpovede tohto svedka vytvorili nesprávny záver o tom, že realnosť dodania zdaniteľného plnenia spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. bola spochybnená, že dodávateľ žalobcu takéto dodanie nemohol uskutočniť, keďže nevykonával žiadnu ekonomickú činnosť. Zo žalobcom predložených dôkazov a z jeho vyjadrení totiž vyplýva, že konal so splnomocneným zástupcom spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. C. N., a v tejto súvislosti predložil kópiu plnomocenstva vystaveného pre C. N. konateľom uvedenej spoločnosti K. K., pričom podpis K. K. bol úradne osvedčený. C. N. bol bývalým konateľom spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., s ktorou žalobca v minulosti opakovane spolupracoval, poznali sa aj osobne.

5. Samotná skutočnosť, že dodávateľ žalobcu si v rozhodnom čase neplnil svoje zákonné povinnosti vo vzťahu k štátu je len dôkazom o protiprávnosti konania tohto dodávateľa, ale nemožno to považovať za objektívny dôkaz protiprávnosti konania žalobcu. Správny súd bol toho názoru, že k spochybneniu nároku žalobcu na zníženie dane zaplatenej na vstupe na základe uplatneného nadmerného odpočtu nepostačuje konštatovanie, že dodávateľ žalobcu nevykonával v rozhodnom čase žiadnu ekonomickú činnosť, a to predovšetkým v kontexte dôkazov predložených žalobcom, ktoré vyvracajú výpoveď konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. K. K. a výsledky šetrenia Kriminálneho úradu finančnej správy o nevykonávaní žiadnej ekonomickej činnosti uvedenej spoločnosti. Ide napríklad o výpis z účtu žalobcu, ktorý obsahuje čiastočnú úhradu faktúry č. 37/2013 spolu s oznámením žalobcu adresovanom spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. o jednostrannom započítaní pohľadávok. Priama úhrada spolu s jednostranným úkonom žalobcu podľa názoru správneho súdu dokazujú, že žalobca za dodaný tovar spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. zaplatil. Keďže uvedená spoločnosť úhradu od žalobcu prijala, vynára sa preto pochybnosť o objektívnom zistení skutkového stavu daňovými orgánmi týkajúcim sa nevykonávania ekonomickej činnosti spoločnosti AGRODREVO, s.r.o.. Správny súd uzavrel, že za danej dôkaznej situácie, s ktorou sa mohol oboznámiť, vonkoncom nemožno tvrdiť, že žalobca nemohol prijať tovar od svojho dodávateľa (spoločnosti AGRODREVO, s.r.o.), pričom pochybnosti a nezrovnalosti v zistenom skutkovom stave daňovými orgánmi môžu byť odstránené v daňovom konaní.

6. Správne mu súdu sa javilo potrebným v ďalšom konaní zistiť, a to bez pochybností, realnosť uskutočnenia dodávky tovaru spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o., najmä miestnym zisťovaním alebo výsluchom svedkov, prípadne z účtovných dokladov, a tiež porovnaním množstva prijatého dreva s množstvom výrobkov z neho vyrobených. Podľa názoru správneho súdu sa výsluchom K. H. môžu vyjasniť nezrovnalosti v súvislosti s prevzatím tovaru pre žalobcu od spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., keďže žalobcom predložené dodacie listy nie sú podpísané. Predovšetkým je však potrebné vypočuť C.W. N., ako bývalého konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., v súvislosti s podrobnosťami pri uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu a tiež v súvislosti s jeho činnosťou v mene spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. ako jej splnomocneného zástupcu. Pokiaľ žalovaný dospeje k záveru, že zdaniteľný obchod prebehol, ale konanie dodávateľa žalobcu napĺňa znaky daňového podvodu, v takom prípade bude žalovaný povinný riadne odôvodniť (alebo v prípade potreby zisťovať), a to znova bez pochybností, či žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu. Správne mu súdu neušlo, že výrobná hala spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. sa nachádzala v Zubnom, teda na rovnakom mieste, ako prevádzka žalobcu, čo potvrdil aj konateľ žalobcu, ktorý doslova uviedol, že v rozhodnom čase táto prevádzka riadne fungovala, a tým tak vyvrátil tvrdenie daňových orgánov, že v tomto čase už spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť, preto bude úlohou daňových orgánov vykonať ďalšie dokazovanie aj v tomto smere.

7. O nároku na náhradu trov konania rozhodol správny súd tak, že vzhľadom na úspech v konaní bol žalobcovi tento nárok priznaný, pričom podľa § 175 ods. 2 S.s.p. o výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozhodnutia samostatným uznesením.

8. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalovaný (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a navrhoval, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok tak, že žalobu zamietne, alternatívne, aby napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie.

9. Sťažovateľ sa nestotožnil so záverom správneho súdu, že napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane sú nezákonné, a že zistenie skutkového stavu daňovými orgánmi bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci. Sťažovateľ namietal, že správca dane zozbieral dostatok dôkazov, ktoré potvrdili jeho závery, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. tovar deklarovaný na spornej faktúre nedodala, pričom poukázal na výsluch konateľa spoločnosti AGRODREVO s.r.o. K. K., ktorý nemal žiadne vedomosti o obchodných aktivitách spoločnosti a bol pravdepodobne ako bezdomovec zneužitý na prevod obchodného podielu na jeho meno. K. K. potvrdil, že nepodpísal ani splnomocnenie pre C. N., bývalého konateľa spoločnosti AGRODREVO s.r.o., hoc podpísal nejaké dokumenty, ale s ich obsahom sa neoboznámil a neuviedol si právny dosah. Sťažovateľ poukázal aj na preverovanie spoločnosti AGRODREVO s.r.o. Kriminálnym úradom Finančnej správy. Sťažovateľ mal za to, že správca dane sa nemohol opierať o výpovede iných osôb ako K. K.; vychádzal z výpovede osoby, ktorá bola zapísaná v obchodnom registri ako konateľ spoločnosti v čase deklarovaných obchodov a uviedol, že za spoločnosť je v prvom rade zodpovedný jej konateľ a pokiaľ sa potvrdí, že niekto zneužil jeho postavenie, že nebola vykonávaná žiadna činnosť spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., je to dôvod na spochybnenie zdaniteľných plnení.

10. Sťažovateľ poukázal na to, že šetrením správcu dane sa potvrdilo, že tovar nedodala zdaniteľná osoba uvedená na spornej faktúre, z ktorej si žalobca odpočítal daň, čiže nedošlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia touto zdaniteľnou osobou, čo je jednou z podmienok na odpočítanie dane. Sťažovateľ k dôkaznému bremenu správcu dane opätovne uviedol, že správca dane ako aj Kriminálny úrad Finančnej správy obchodné aktivity spoločnosti AGRODREVO s.r.o. preverovali a zistili, že žalobcovi fakturovaný tovar nedodala. Sťažovateľ považoval za viac než neobvyklé, že sa C. N., bývalý konateľ spoločnosti, vzdal svojho postavenia konateľa a previedol obchodný podiel na bezdomovca, pričom naďalej vykonával v mene spoločnosti obchodné aktivity. Sťažovateľ zdôraznil povinnosť žalobcu, resp. každého daňového subjektu si preverovať obchodných partnerov tak, aby mal dostatočné

podklady na preukázanie existencie, resp. vzniku nárokov v zmysle daňových zákonov, inak znáša dôsledky z toho vyplývajúce. Správca dane ani sťažovateľ nestaval žalobcu do pozície subjektu, ktorý priamo, cielene a úmyselne participoval na daňovom podvode, ale zároveň nestačí len poukázať na skutočnosť, že s dodávateľom spoločnosťou AGRODREVO s.r.o. žalobca spolupracoval a že poznal bývalého konateľa spoločnosti Vladimíra Pažúra, a preto si nemal prečo overovať, či je C. N. konateľom a s týmto argumentom obhajovať nárok na odpočet, aj keď sa potvrdilo, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevykonávala žiadnu činnosť. Skutkové zistenia podľa sťažovateľa spochybnili žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., pričom dôkazné bremeno je na žalobcovi, ktorý musí nárok na odpočet preukázať (sťažovateľ poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/66/2011).

11. Sťažovateľ ďalej poukázal na ust. § 13 ods. 1 zák. č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“), v zmysle ktorého v mene spoločnosti je oprávnený konať len konateľ spoločnosti alebo zástupca ním poverený. Konateľom spoločnosti AGRODREVO s.r.o. bol od 15. augusta 2012 K. K., ktorý potvrdil, že nikoho na zastupovanie spoločnosti nepoveril a obchodné aktivity nevykonával. Šetrením orgánov činných v trestnom konaní sa potvrdilo, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevykonávala od 23. januára 2012 žiadnu ekonomickú činnosť, kedy došlo k zániku funkcie konateľa C. N. a novým konateľom sa stal O. Š.. K. K. ako aj O. Š. potvrdili, že splnomocnenia nepodpísali a podpisy na splnomocneniach udelených C. N. nie sú ich. Sťažovateľ dodal, že podpis C. Š. sa na zápisnici o výsluchu svedka a splnomocnení viditeľne nezhoduje, čím spochybnil jeho hodnovernosť.

12. Sťažovateľ sa nestotožnil s argumentom správneho súdu, že si daňové orgány na základe výpovede K. K. vytvorili nesprávny záver o tom, že reálnosť dodania tovaru spoločnosťou AGRODREVO s.r.o. bola spochybnená a opätovne poukázal na obsah listu Kriminálneho úradu Finančnej správy z 21. novembra 2014. Sťažovateľ ďalej uviedol, že aj keď splnomocnenie udelené C. N. bolo konateľovi žalobcu X.. K. D. doručené z e-mailovej adresy dodávateľa AGRODREVO s.r.o., to nepotvrďuje jeho pravdivosť a vierohodnosť. Navyše toto plnomocnenstvo bolo doručené žalobcovi až 4. augusta 2016, teda po doručení napadnutého rozhodnutia. Sťažovateľ považoval za neštandardný postup v rámci obchodných vzťahov, že C. N. neoznámil zmenu konateľa žalobcovi.

13. K odporúčaniu správneho súdu vypočuť svedkov, C. N. a K. H. sťažovateľ uviedol, že vzhľadom na zistené skutočnosti pri výpovedi K. K. O. O. Š. nepovažoval správca dane za potrebné vypočuť ďalších svedkov. Podľa sťažovateľa žalobca nijakým spôsobom nepreukázal, že tovar mu bol dodaný spoločnosťou AGRODREVO s.r.o.. Toto tvrdenie nepotvrďuje ani skutočnosť, že v obci Zubné sa nachádza výrobná hala spoločnosti AGRODREVO s.r.o. aj prevádzka žalobcu. Tvrdenie konateľa žalobcu o reálnom fungovaní spoločnosti AGRODREVO s.r.o. nebolo podložené žiadnymi dôkazmi. Doklady o prijatí tovaru na sklad neboli podpísané, ich prevzatie nebolo potvrdené K. H., ktorý mal potvrdiť fyzické prevzatie tovaru. Doklady o množstve tovaru na sklade prírezov na výrobu klinu v Zubnom ako aj potvrdenia o nákupe a preprave tovarov podľa sťažovateľa nie je možné považovať za relevantné dôkazy o tom, že sa jednalo o tovar od spoločnosti AGRODREVO s.r.o., nakoľko technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad.

14. Sťažovateľ záverom poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/122/2009, uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky v nadväznosti na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/17/2011, týkajúce sa preukázania reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia ako základu pre uplatnenie práva na odpočítanie dane, ďalej na rozsudky sp. zn. 8SŽf/9/2012 a sp. zn. 8SŽf/21,33/2013, v ktorých Najvyšší súd Slovenskej republiky poukázal na povinnosti daňových subjektov preukázať vynaloženie výdavkov v prípade spochybnenia zdaniteľných obchodov a povinnosť dostatočne zistiť a overiť obchodného partnera. V súlade s judikatúrou Súdneho dvora je povinnosťou daňového subjektu prijať všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční nebude viesť k účasti na daňovom podvode.

15. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú

sťažnosť zamietol, nakoľko považuje rozhodnutie správneho súdu za vecne a právne správne. Sťažnostné body v kasačnej sťažnosti sú zhodné s predchádzajúcimi vyjadreniami a stanoviskami sťažovateľa a sťažovateľ nevyvedie dôvod kasačnej sťažnosti tak, ako mu ukladá ustanovenie § 440 ods. 2 S.s.p., navyše sťažovateľ formuluje sťažnostný návrh nesprávne v časti zmeny rozhodnutia krajského súdu kasačným súdom.

16. Žalobca ďalej uviedol, že nie je právne významné, či si K. K. uvedomoval alebo neuvedomoval právny rozsah krokov, ktoré urobil, rovnako ani to, k akým zmenám konateľa dochádzalo a v akom časovom období. Poukázal na existenciu písomného plnomocenstva z 24. augusta 2012, na ktorej bola pravosť podpisu K. K. úradne osvedčená podľa osvedčovacej knihy č. 108/2012 obce Zubné. Pravosť tohto dokumentu nebola v konaní ani spochybnená ani vyvrátená. Žalobca nežiadal od sťažovateľa zisťovať, od ktorého iného dodávateľa tovar v skutočnosti prevzal, žiadal len vykonať dôkazy navrhnuté žalobcom na preukázanie skutočností, že tovar bol riadne dodaný, žalobcom prevzatý a kúpna cena zaplatená. Tvrdenie sťažovateľa, že tovar nedodala spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nemá oporu v skutkovom stave.

17. Takisto skutočnosť, že plnomocenstvo bolo žalobcovi predložené až dodatočne (4. augusta 2016) nemení nič na tom, že C. N.Ú. bol v čase uskutočnenia zdanieľných obchodov oprávnený konať za spoločnosť AGRODREVO s.r.o.. Žalobca preukázal, že tovar mu bol dodaný práve spoločnosťou AGRODREVO s.r.o. tým, že predložil faktúry, dodacie listy, doklady o preprave tovaru a doklady o následnom predaji produktov vyrobených z tovaru. Ďalšie návrhy na doplnenie dokazovania sťažovateľ nevykonával, čím porušil subjektívne práva žalobcu a vydal nezákonné rozhodnutie. Tvrdenie sťažovateľa, že predložené listinné dôkazy nie sú dôkazom o tom, že plnenie bolo uskutočnené, považuje žalobca za absurdné a poukazuje na obsah sťažovateľom uvedených rozhodnutí, v zmysle ktorých iba predloženie faktúry nepostačuje. Týmto extenzívnym výkladom sťažovateľ rozšíril „nedostatočný dôkaz - faktúru“ za „nedostatočný dôkaz - faktúru, dodací list alebo akýkoľvek iný listinný dôkaz“. Žalobca zdôraznil, že bol schopný v daňovom konaní preukázať všetky ním tvrdené skutočnosti a za týmto účelom navrhol aj vykonanie dôkazov, ktoré však sťažovateľ nevykonával, resp. vykonať odmietol.

18. Záverom vyjadrenia, k tvrdenej povinnosti žalobcu preverovať si svojich obchodných partnerov, ba dokonca s odkazom na judikatúru Súdneho dvora prijať všetky opatrenia (due diligence), žalobca uvádza, že nemal dôvod si preverovať dodávateľa, s ktorým obchodoval, ktorý mu tovar dodával, od ktorého tovar preberal a za ktorý tovar platil, túto povinnosť mu neustanovuje žiadny všeobecne záväzný právny predpis. Žalobca poukázal aj na pôvod zásady due diligence v anglosaskom práve a na jej výklad v európskom práve a má za to, že požiadavka zabezpečiť due diligence v prípade žalobcu nie je obchodným prípadom, ktorý by due diligence vyžadoval.

19. Senát 8S Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, konajúc ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.) skúmal napadnutý rozsudok správneho súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu. Z obsahu spisového materiálu správneho súdu, z obsahu administratívneho spisu žalovaného a zo súdu dostupných registrov zistil, že správca dane vykonával na základe podnetu Kriminálneho úradu finančnej správy č. 9007055/1/499673/2014 z 21. novembra 2014 u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia marec 2013 - marec 2014, predmetom ktorej bolo preverenie obchodných transakcií žalobcu so spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., ktoré na základe vykonanej daňovej kontroly správca dane hromadne vyhodnotil ako neuskutočnené, a sporné faktúry ako účelovo vystavené, keď dokazovaním nebolo preukázané, že tovar, ktorý bol predmetom sporných faktúr bol spoločnosťou AGRODREVO s.r.o. reálne dodaný.

20. Správca dane na základe uvedeného (okrem iného):

21.1.1. Rozhodnutím č. 102942136/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 147,61 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2013 a znížil nadmerný odpočet zo sumy 17.365,13 eura na sumu 17.217,52 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 32/2013 z 5. marca 2013, ktorá bola vystavená spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote

885,69 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 107,73 eur.

21.1.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103475809/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102942136/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.1.3. Správny súd rozsudkom č. k. 5S/176/2016 z 30. mája 2017 správnu žalobu žalobcu, ktorej predmetom bolo preskúmanie rozhodnutia sťažovateľa č. 103475809/2016 z 11. júla 2016 zamietol, pričom sa stotožnil so záverom sťažovateľa a správcu dane o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.1.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorá je toho času v konaní na kasačnom súde pod sp. zn. 5Sžfk/8/2018 a ku dňu vydania tohto rozhodnutia nebolo o nej rozhodnuté.

21.2.1. Rozhodnutím č. 102942452/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 107,73 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2013 a znížil nadmerný odpočet zo sumy 16.419,14 eura na sumu 16.311,41 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 34/2013 z 24. apríla 2013, ktorá bola vystavená spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 646,38 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 107,73 eur.

21.2.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103475978/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102942452/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.2.3. Správny súd rozsudkom č. k. 5S/175/2016 zo 6. júna 2017 správnu žalobu žalobcu, ktorej predmetom bolo preskúmanie rozhodnutia sťažovateľa č. 103475978/2016 z 11. júla 2016 zamietol, pričom sa stotožnil so záverom sťažovateľa a správcu dane o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.2.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorá je toho času v konaní na kasačnom súde pod sp. zn. 2Sžfk/56/2018 a ku dňu vydania tohto rozhodnutia nebolo o nej rozhodnuté.

21.3.1. Rozhodnutím č. 102942737/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 157,14 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2013 a znížil nadmerný odpočet zo sumy 13.108,16 eur na sumu 12.951,02 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 37/2013 z 20. júna 2013, ktorá bola vystavená spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 942,84 eura, z toho daň z pridanej hodnoty 157,14 eur.

21.3.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103475348/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102942737/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.3.3. Správny súd rozsudkom č. k. 6S/192/2016 z 15. februára 2017 rozhodnutie sťažovateľa č. 103475348/2016 z 11. júla 2016 ako aj rozhodnutie správcu dane č. 102942737/2016 zo 14. apríla 2016 podľa § 191 ods. 1 písm. e) S.s.p. zrušil a vec im vrátil na ďalšie konanie s tým, že vykonané dokazovanie nepostačuje na záver o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia, a preto je potrebné odstrániť pochybnosti a rozpory a v tomto smere vykonať ďalšie dokazovanie.

21.3.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalovaný (sťažovateľ v tomto konaní) kasačnú sťažnosť, ktorá bola rozsudkom kasačného súdu č. k. 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019 zamietnutá s tým, že kasačný súd sa stotožnil so záverom správneho súdu o nedostatočne zistenom skutkovom stave.

21.4.1. Rozhodnutím č. 102942956/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 111,99 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2013 a znížil nadmerný odpočet zo sumy 13.392,86 eur na sumu 13.280,87 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 73/2013 z 29. júla 2013, ktorá bola vystavená spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 671,94 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 111,99 eur.

21.4.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103474586/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102942956/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.4.3. Správny súd rozsudkom č. k. 1S/192/2016 z 26. apríla 2018 správnu žalobu žalobcu, ktorej predmetom bolo preskúmanie rozhodnutia sťažovateľa č. 103474586/2016 z 11. júla 2016 zamietol, pričom sa stotožnil so záverom sťažovateľa a správcu dane o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.4.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorá bola rozsudkom kasačného súdu č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019 zamietnutá s tým, že kasačný súd sa stotožnil so záverom správneho súdu o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.5.1. Rozhodnutím č. 102943062/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 1.333,57 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2013 zo sumy 5.925,64 eur na sumu 4.592,07 eura, keď neuznal odpočítanie dane z faktúr č. 102/2013 z 11. novembra 2013, č. 103/2013 z 11. novembra 2013 a č. 111/2013 z 22. novembra 2013, ktoré boli vystavené spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 8.001,47 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 1.333,57 eur.

21.5.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103474283/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102943062/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.5.3. Správny súd rozsudkom č. k. 1S/191/2016 z 26. apríla 2018 správnu žalobu žalobcu, ktorej predmetom bolo preskúmanie rozhodnutia sťažovateľa č. 103474283/2016 11. júla 2016 zamietol, pričom sa stotožnil so záverom sťažovateľa a správcu dane o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.5.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorá bola rozsudkom kasačného súdu č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 zamietnutá s tým, že kasačný súd sa stotožnil so záverom správneho súdu o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.6.1. Rozhodnutím č. 102943154/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 2.043,99 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 a znížil nadmerný odpočet zo sumy zo sumy zo sumy 3.873,18 eur na sumu 1.829,19 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúr č. 117/2013 z 2. decembra 2013, č. 124/2013 z 11. decembra 2013, č. 125/2013 z 12. decembra 2013 a č. 128/2013 z 19. decembra 2013, ktoré boli vystavené spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 12.263,97 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 2.043,99 eur.

21.6.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103475164/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102943154/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.6.3. Správny súd rozsudkom č. k. 6S/193/2016 z 15. februára 2017 rozhodnutie sťažovateľa č. 103475164/2016 z 11. júla 2016 ako aj rozhodnutie správcu dane č. 102943154/2016 zo 14. apríla 2016 podľa § 191 ods. 1 písm. e) S.s.p. zrušil a vec im vrátil na ďalšie konanie s tým, že vykonané dokazovanie nepostačuje na záver o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia, a preto je potrebné odstrániť pochybnosti a rozpory a v tomto smere vykonať ďalšie dokazovanie.

21.6.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalovaný kasačnú sťažnosť, ktorá je predmetom tohto konania.

21.7.1. Rozhodnutím č. 102943254/2016 zo 14. apríla 2016 určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 798,07 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2014 a znížil nadmerný

odpočet zo sumy 4.802,10 eur na sumu 4.004,03 eur, keď neuznal odpočítanie dane z faktúr č. 6/2014 z 27. januára 2014 a č. 7/2014 z 27. januára 2014, ktoré boli vystavené spoločnosťou AGRODREVO, s.r.o. v celkovej hodnote 4.788,43 eur, z toho daň z pridanej hodnoty 798,07 eur.

21.7.2. Sťažovateľ rozhodnutím č. 103475598/2016 z 11. júla 2016 odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správcu dane č. 102943254/2016 zo 14. apríla 2016 potvrdil.

21.7.3. Správny súd rozsudkom č. k. 1S/193/2016 z 26. apríla 2018 správnu žalobu žalobcu, ktorej predmetom bolo preskúmanie rozhodnutia sťažovateľa č. 103475598/2016 z 11. júla 2016 zamietol, pričom sa stotožnil so záverom sťažovateľa a správcu dane o tom, že nebol preukázaný materiálny základ zdaniteľného plnenia.

21.7.4. Voči rozsudku správneho súdu podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorá je toho času v konaní na kasačnom súde pod sp. zn. 2Sžfk/50/2018 a ku dňu vydania tohto rozhodnutia nebolo o nej rozhodnuté.

22. Citované rozhodnutia správcu dane a sťažovateľa vychádzajú z totožného skutkového základu a opierajú sa o totožné skutkové a právne závery. Už v rámci konania pred správnym súdom vznikli rozdiely v rozhodovacej praxi, keď za totožného skutkového stavu senát 1S a 5S považoval závery správcu dane a žalovaného za dostatočne presvedčivé a v rámci správneho súdneho prieskumu neboli zistené žiadne také porušenia zásad daňového konania, ktoré by spôsobili nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí, zatiaľ čo senát 6S mal za to, že žalovaný ani správca dane pri ustálení skutkového stavu veci nevykonali potrebné dokazovanie v kontexte s dokladmi a vyjadreniami žalobcu.

23. Kasačný súd doposiaľ rozhodoval vo vyššie citovaných konaniach totožných účastníkov v troch prípadoch, a to rozsudkom č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 (zdaňovacie obdobie november 2013); rozsudkom 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019 (zdaňovacie obdobie jún 2013); a rozsudkom č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019 (zdaňovacie obdobie júl 2013).

24. V rozhodnutí č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 senát 10S kasačného súdu uviedol, že „...všetky zhromaždené informácie podporujú záver prijatý daňovými orgánmi, že deklarovaný dodávateľ sťažovateľa - spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevystupuje v predmetných obchodných transakciách ako skutočný dodávateľ. Ako vyplýva z preskúmaného rozhodnutia, žalovaný oprel svoje závery o viaceré dôkazy a skutočnosti, ktoré následne vzájomne vyhodnotil, pričom záver, ku ktorému dospel, je v súlade s pravidlami logického uvažovania a zákonného hodnotenia dôkazov. Najvyšší súd poukazuje na to, že dodávateľ sťažovateľa - spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nekomunikoval so správcom dane, písomnosti zaslané na adresu sídla spoločnosti sa vracali s poznámkou pošty „adresát neznámy“. Vykonaným šetrením správcu dane a orgánov činných v trestnom konaní bolo zistené, že spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevykonáva od 23. januára 2012 žiadnu ekonomickú činnosť. Od uvedeného dátumu došlo k zmene funkcie konateľa z C. N.Ž. na osobu O. Š. a od 15. augusta 2012 na osobu Milana Mikulajčika. Milan Mikulajčík je bezdomovec a pri výsluchu uviedol, že nikoho nepoveril zastupovaním spoločnosti AGRODREVO s.r.o. a splnomocnenie pre C. N. nepodpísal. Žalovaný tiež poukázal na rozpory ohľadne realizovania prepravy tovaru, keď konateľ sťažovateľa Ing. Benčurík uvádzal, že prepravu fakturovaného tovaru zabezpečovala a prepravné náklady znášala spoločnosť AGRODREVO, s.r.o., pričom však sťažovateľ v kontrolovanom zdaňovacom období fakturoval spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. prepravu bukových prírezov...“ a vo všeobecnosti k obrane žalobcu uviedol, že „...vo vzťahu k uvedeným zisteniam správcu dane sťažovateľ nepoukázal na žiadne konkrétne skutočnosti ani nepredložil žiadne relevantné doklady, ktoré by vyvracali zistenia a závery daňových orgánov a preukazovali by uskutočnenie zdaniteľného obchodu tak, ako ho sťažovateľ deklaroval v predložených faktúrach...“.

25. Odôvodnenie rozhodnutia č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 prebral senát 6S kasačného súdu v zmysle ust. § 464 ods. 1 S.s.p. v rozhodnutí č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019 v doslovnom znení.

26. Z uvedeného možno dôvodne vyvodiť, že tak senát 10S, ako aj senát 6S považovali závery správca dane, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevystupuje v predmetných obchodných transakciách ako skutočný dodávateľ za osvedčené, pričom súhlasne skonštatovali, že spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevykonáva od 23. januára 2012 žiadnu ekonomickú činnosť.

27. Naproti tomu v rozhodnutí č. k. 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019 sa senát 1S kasačného súdu stotožnil so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými správnym súdom o tom, že napadnuté a prvostupňové rozhodnutia bolo potrebné z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu zrušiť, pričom uviedol, že:

„...42. Záver krajského súdu, že správca dane ani žalovaný nepristúpili k svojej povinnosti čo najúplnejšie zistiť skutkový stav komplexne, náležite starostlivo a dostatočne zodpovedne, považuje kasačný súd za správny. Daňové orgány nevykonali potrebné dokazovanie týkajúce sa vyjadrení žalobcu a ním predložených dokladov a návrhov na výsluch svedkov a sústredili sa pri vedení dokazovania najmä na výpoveď K. K. a z nej vyplývajúcu správu Kriminálneho úradu Finančnej správy, čo nemožno považovať za dostatočné. Žalobca predložil okrem spornej faktúry, dodacie listy, stav tovaru na sklade prírezov na výrobu klinov v Zubnom k 30.06.2013, potvrdenie o prijatí klinov na sklad a faktúru č. 225 vystavenú žalobcom odberateľovi HIRJAK-HARTWOOD, s.r.o., ktorou žalobca účtoval kúpnu cenu za predané stavebné klíny vyrobené z tovaru dodaného spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., výpis z účtu žalobcu preukazujúci čiastočnú úhradu faktúry spolu s oznámením o započítaní pohľadávok, plnomocenstvo z 24.08.2012. Žalobca taktiež navrhol vypočuť svedka K. H., ktorý bol žalobcom poverený na fyzické preberanie tovaru na sklade výrobkov v Zubnom. Žalovaný nepovažoval predložené doklady za relevantné dôkazy o tom, že došlo k dodaniu tovaru od spoločnosti AGRODREVO s.r.o. a poukázal na to, že technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad. Čo sa týka prepravy tovaru, žalovaný konštatoval v napadnutom rozhodnutí, že táto nebola preukázaná, čo založil opätovne na závere, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o., ktorá mala podľa žalobcu zabezpečiť prepravu, nevykonávala ekonomickú činnosť. Ani v tomto smere nebolo vykonané žiadne ďalšie dokazovanie.

43. Kasačný súd dodáva, že aj keď sťažovateľ tvrdil v kasačnej sťažnosti, že neposudzoval prípad žalobcu z hľadiska jeho účasti na daňovom podvode, sťažovateľ v odôvodnení napadnutého rozhodnutia konštatoval, že správcom dane bolo preukázané zneužívanie systému DPH zo strany žalobcu a taktiež v kasačnej sťažnosti poukázal na judikatúru, v zmysle ktorej má daňový subjekt prijať 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.

44. K argumentu sťažovateľa, že konateľom spoločnosti AGRODREVO s.r.o. bol od 15.08.2012 pán K., ktorý potvrdil, že nikoho na zastupovanie spoločnosti nepoveril a obchodné aktivity nevykonával, kasačný súd poukazuje na plnomocenstvá založené v administratívnom spise. Sťažovateľ sám v napadnutom rozhodnutí aj v kasačnej sťažnosti poukázal na § 13 ods. 1 zák. č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka, v zmysle ktorého v mene spoločnosti je oprávnený konať len konateľ spoločnosti alebo zástupca ním poverený (bližšie body 17 a 18 tohto rozsudku), no úradne osvedčené plnomocenstvo z 24.08.2012, podľa ktorého v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov bol C. N. (bývalý konateľ spoločnosti AGRODREVO s.r.o.) splnomocnený na všetky právne úkony súvisiace s činnosťou a prevádzkou spoločnosti AGRODREVO s.r.o. nepovažoval za relevantný dôkaz. Toto žalovaný a správca dane ustálil len na základe tvrdenia K. K., že nespĺnomocnil ďalšiu osobu a podpis na plnomocenstve nie je jeho. Kasačný súd v tejto súvislosti uvádza, že pravosť podpisu nebola iným spôsobom vyvrátená ani spochybnená. Za relevantné nepovažuje kasačný súd ani to, že plnomocenstvo bolo žalobcovi doručené až 04.08.2016, nakoľko táto skutočnosť nespochybňuje jeho obsah, teda to, že v čase zdaniteľného plnenia bol C. N. oprávnený konať za spoločnosť. Žalobca počas celého daňového konania tvrdil, že za spoločnosť AGRODREVO s.r.o. konal s C. N., s ktorým opakovane spolupracoval.

45. Kasačný súd súhlasí s krajským súdom v tom, že samotná skutočnosť, že dodávateľ žalobcu si v rozhodnom čase neplnil svoje zákonné povinnosti vo vzťahu k štátu, t.j. napríklad nepodal daňové priznania a neodviedol do štátneho rozpočtu DPH, je len dôkazom o protiprávnosti konania tohto dodávateľa, ale nemožno to považovať za objektívny dôkaz protiprávnosti konania žalobcu. Aj kasačný súd je toho názoru, že k spochybneniu nároku žalobcu na zníženie dane zaplatenej na vstupe na základe uplatneného nadmerného odpočtu nepostačuje konštatovanie, že dodávateľ žalobcu nevykonával v rozhodnom čase žiadnu ekonomickú činnosť, a to predovšetkým v kontexte dôkazov predložených

žalobcom, ktoré nepochybne spochybňujú výpoveď K. K. a výsledky šetrenia Kriminálneho úradu finančnej správy o nevykonávaní žiadnej ekonomickej činnosti uvedenej spoločnosti.

46. Pokiaľ krajský súd dospel k záveru, že je potrebné v ďalšom konaní doplniť dokazovanie, teda zistiť bez pochybností reálnosť uskutočnenia dodávky tovaru spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., kasačný súd nevidí dôvod, aby sa od týchto záverov s ohľadom na vyššie uvedené odchýlil. Aj podľa názoru kasačného súdu je, že sa môžu výsluchom pána H. vyjasniť nezrovnalosti v súvislosti s prevzatím tovaru pre žalobcu od spoločnosti AGRODREVO s.r.o., keďže žalobcom predložené dodacie listy nie sú podpísané. Rovnako považuje kasačný súd za potrebné vykonať výsluch pána N. ako bývalého konateľa spoločnosti AGRODREVO s.r.o., a to v súvislosti s podrobnosťami pri uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu a tiež v súvislosti s jeho činnosťou v mene spoločnosti AGRODREVO s.r.o. ako jej splnomocneného zástupcu. Dokazovanie je nutné vykonať aj vo vzťahu k vykonávaniu ekonomickej činnosti spoločnosti AGRODREVO s.r.o. v čase deklarovaných zdaniteľných obchodov....“

28. Z chronológie vyššie uvádzaných rozhodnutí je zrejmé, že senát 1S kasačného súdu sa pri hodnotení skutkového základu preskúmaného rozhodnutia - úplnosti vykonaného dokazovania a zisteného skutkového stavu, odklonil od skutkových a právnych záverov vyslovených v rozhodnutí č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019, pričom z odôvodnenia rozhodnutia č. k. 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019 nevyplýva (okrem strohého konštatovania, že iný výsledok bol zapríčinený odlišnou procesnou situáciou v kasačnom konaní), prečo nepostupoval v zmysle ust. § 22 ods. 1 písm. a) S.s.p., keď pri svojom rozhodovaní dospel k právnomu názoru - hodnotenie vykonaných dôkazov, ktorý bol odlišný od právneho názoru, ktorý už bol vyjadrený v rozhodnutí č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019. Následne vo veci rozhodoval senát 6S kasačného súdu, ktorý sa v rozhodnutí č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019 stotožnil s právnym názorom vysloveným v rozhodnutí č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019, avšak nezaoberal sa odlišným právnym názorom vyjadreným v rozhodnutí č. k. 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019.

29. Senát 8S kasačného súdu konštatuje nejednotnosť právnych názorov senátov kasačného súdu, keď za totožného skutkového stavu senáty 10S a 6S považovali vykonané dokazovanie za dostatočné na to, aby bolo možné konštatovať, že dodávateľ žalobcu spoločnosť AGRODREVO s.r.o. nevystupuje v predmetných obchodných transakciách ako skutočný dodávateľ, ako aj, že nevykonáva od 23. januára 2012 žiadnu ekonomickú činnosť, zatiaľ čo senát 1S považoval vykonané dokazovanie na prijatie týchto záverov za nedostatočné, resp. argumentáciu daňových orgánov za kontradiktórnu.

30.1. V rámci svojho rozhodovania senát 8S z obsahu administratívneho spisu zistil, že v rámci predmetnej daňovej kontroly správca dane spochybnil materiálny základ zdaniteľných plnení - predaj bukových prírezov od dodávateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., v rámci ktorých boli žalobcovi vystavené nasledujúce faktúry:

- faktúra č. 322013 z 5. marca 2013 na sumu 885,69 Eur, z toho DPH 147,61 eur,
- faktúra č. 34/2013 z 24. apríla 2013 na sumu 646,38 eur, z tohto DPH 107,73 eur,
- faktúra č. 372013 z 20. júna 2013 na sumu 942,84 eur, z toho DPH 157,14 eur,
- faktúra č. 732013 z 29. júla 2013 na sumu 671,94 eur, z toho DPH 111,99 eur,
- faktúra č. 1022013 z 11. novembra 2013 na sumu 530,64 eur, z toho DPH 88,44 eur,
- faktúra č. 1032013 z 11. novembra 2013 na sumu 3.125,95 eur, z toho DPH 520,99 eur,
- faktúra č. 111/2013 z 22. novembra 2013 na sumu 4.344,88 eur, z toho DPH 724,14 eur,
- faktúra č. 117/2013 z 2. decembra 2013 na sumu 3.614,74 eur, z toho DPH 602,45 eur,
- faktúra č. 124/2013 z 11. decembra 2013 na sumu 691,20 eur, z toho DPH 115,20 eur,
- faktúra č. 125/2013 z 12. decembra 2013 na sumu 3.847,71 eur, z toho DPH 641,29 eur,
- faktúra č. 128/2013 z 19. decembra 2013 na sumu 4.110,32 eur, z toho DPH 685,05 eur,
- faktúra č. 6/2014 z 27. januára 2014 na sumu 4.062,67 eura, z toho DPH 677,11 eura,
- faktúra č. 7/2014 z 27. januára 2014 na sumu 725,76 eur, z toho DPH 120,96 eur,
- faktúra č. 9/2014 zo 14. marca 2014 na sumu 626,80 eur, z toho DPH 104,46 eur,

30.2. Za účelom preverenia zdaniteľných obchodov požiadal správca dane miestne príslušného správca dane - Daňový úrad Prešov, pobočka Humenné, o preverenie uskutočnenia obchodu, preverenie

prepravy tovaru, pôvodu tovaru a zaslanie dokladov súvisiacich s uvedenými faktúrami, na čo bola správcovi dane doručená odpoveď, z ktorej vyplýva, že spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. je nekontaktná a písomností zasielané na adresu sídla spoločnosti sa vracajú s poznámkou „adresát neznámy“, ako aj, že podľa zistení dožiadaného správcu dane spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. od 23. januára 2012 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť.

30.3 K dátumu 23. januára 2012 došlo k zániku funkcie konateľa a spoločníka tejto spoločnosti C. N. a vzniku funkcie konateľa a spoločníka O. Š.. Následne, 15. augusta 2012, nastal zánik funkcie konateľa a spoločníka O. Š. a vznik funkcie konateľa a spoločníka K. K.. Na ústnych pojednaniach dožiadaného správcu dane a orgánov činných v trestnom konaní obidvaja konatelia, t. j. O. Š. a K. K., ako svedkovia uviedli, že za spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevystavili žiadne faktúry, nedodali žiaden tovar a nevystavili žiadne splnomocnenie na zastupovanie a vykonávanie ekonomickej činnosti za uvedenú spoločnosť. K. K. uviedol, že je bezdomovec a bola mu sľúbená a vyplatená odmena, ak podpíše dokumenty, ktoré boli vopred pripravené u notárky. Pri podpise bol prítomný neznámy muž, ktorý vzal všetky podpísané dokumenty. Zastupovaním spoločnosti nikoho nepoveril a splnomocnenie na C. N. ním nebolo podpísané.

30.4. Ďalej bolo z obsahu administratívneho spisu zistené, že správca dane v rámci preverovania zdanieľných plnení od spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. vypočul ako svedka konateľa žalobcu X.. K. D., z ktorého výpovede vyplýva, že objednávky boli zadávané väčšinou telefonicky, mailom alebo písomnou korešpondenciou; za spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. konal s C. N., ktorý mal byť splnomocneným zástupcom tejto spoločnosti. Predmetné faktúry nemali byť podľa vyjadrenia X.. K. D. uhradené v plnej výške, a to z dôvodu, že žalobca eviduje voči spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. pohľadávky vo výške približne 740,- eur a spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nevykonáva žiadnu činnosť, preto žalobca nechal túto pohľadávku otvorenú. Z výpovede konateľa žalobcu tiež vyplývalo, že prepravu fakturovaného tovaru zabezpečovala spoločnosť AGRODREVO, s.r.o., ktorá znášala aj náklady s tým spojené.

30.5. V administratívnom spise sa ďalej nachádza písomnosť Kriminálneho úradu finančnej správy - odstúpenie poznatku, že žalobca v rokoch 2013 a 2014 nakupoval drevo od spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., pričom operatívno pátracou činnosťou colníkov pobočky OZCKD Výhod PO bolo zistené, že táto spoločnosť so sídlom Zubnom v rokoch 2013 a 2014 nevyvíjala žiadnu obchodnú činnosť, od nikoho žiaden tovar nenakupovala ani nikomu žiaden tovar nepredávala. Opieral sa pritom o vyjadrenia konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. K. K..

30.6. Ďalej je v konaní nesporné, že plná moc konateľa spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. na splnomocneného zástupcu C. N. sa v administratívnom spise nachádza, pričom podpis K. K. na plnej moci je úradne osvedčený. Napriek tomu, že vo svojich vyjadreniach K. K. (obdobne ako O. Š.) opakovane spochybňoval pravosť podpisu, ako aj miesto jeho osvedčenia, keď podľa svojho vyjadrenia v obci Zubné nikdy nebol, z obsahu administratívneho spisu žalovaného nevyplýva, že by v tomto smere bolo vykonané akékoľvek dokazovanie, napr. dožiadanim obce Zubné.

31. Skutočnosti, na ktorých sťažovateľ založil svoj záver, že dodávateľ žalobcu - spoločnosť AGRODREVO, s.r.o. nekomunikoval so správcou dane, písomností zaslané na adresu sídla spoločnosti sa vracali s poznámkou pošty „adresát neznámy“ a že vykonaným šetrením správcu dane a orgánov činných v trestnom konaní bolo zistené, že od 23. januára 2012 došlo k zmene funkcie konateľa z C. N. na osobu O. Š.Í. a od 15. augusta 2012 na osobu K. K., ktorý je bezdomovec, a ktorý pri výsluchu uviedol, že nikoho nepoveril zastupovaním spoločnosti AGRODREVO s.r.o. a splnomocnenie pre C. N. nepodpísal, sú výlučne na strane dodávateľa žalobcu.

32. Rozsah dôkaznej povinnosti daňového subjektu je obmedzený na okolnosti na jeho strane, pričom tento nezodpovedá za porušenia a pochybenia svojho dodávateľa, ibaže sa vedome zúčastňuje podvodného konania v snahe získať pre seba (alebo pre iného) daňovú výhodu. Uvedené je podporené obsažnou judikatúrou tak najvyššieho súdu (napr. 2Sžf/4/2009; 5Sžf/97/2009; 3Sžf/1/2010;

3Sžf/1/2011; 6Sžf/19/2011; 8Sžf/32/2014 a pod.), ako aj rozhodnutiami ESD (napr. vo veciach Optigen Ltd (C-354/03); Fulcrum Electronics Ltd C-353/03); Bond House Systems Ltd (C-484/03); Kittel (C-439/04); Inter-Mark Group (C-530/09)).

33. V rámci daňového konania nebolo podvodné konanie žalobcu preukázané, ani len správcom dane tvrdené.

34. V prospech žalobcu svedčí aj tá skutočnosť, že v prípade svojho dodávateľa, ktorého dlhodobo poznal a mal s ním obchodné skúsenosti, navonok vystupoval totožný zástupca (C. N.), a teda odkazované zmeny v osobe konateľa nemuseli byť spôsobilé vzbudiť v ňom pochybnosti ohľadne oprávnenosti dodávateľa nakladať predmetom zdaniteľného plnenia - bukovými prírezmi.

35. Senát 8S kasačného súdu sa stotožňuje so záverom správcu dane v časti, v ktorej konštatuje, že K. K. bol pravdepodobne ako bezdomovec zneužitý na prevod obchodného podielu na jeho meno, avšak zhodne so senátom 1S má za to, že vzhľadom na to, že pravosť podpisu na splnomocnení nebola iným spôsobom, ako tvrdením K. K., vyvrátená ani spochybnená, v čase zdaniteľného plnenia bol C. N. oprávnený konať za spoločnosť. V tomto smere je nutné dodať, že osvedčovacia doložka má charakter verejnej listiny, a teda platí prezumpcia jej správnosti.

36. Rovnako nesúhlasí senát 8S so záverom žalovaného, že o existencii sporného materiálneho plnenia svedčí len existencia formálnych dokladov, ktoré nevystihujú reálnu podstatu a ekonomický účel podnikania, keď k úhrade sporných faktúr, hoc len sčasti, došlo bezhotovostne (čo bolo preukázané výpisom pohybov na účte žalobcu) a existencia tovaru ako takého nebola v konaní spochybnená. Žalobca preukazoval, že tovar mu bol dodaný práve spoločnosťou AGRODREVO s.r.o., ďalej aj tým, že predložil faktúry, dodacie listy, doklady o preprave tovaru a doklady o následnom predaji produktov vyrobených z tovaru.

37. V rámci svojej rozhodovacej praxe senát 8S opakovane pripustil poskytnutie ochrany dobromyseľnému nadobúdateľovi zdaniteľného plnenia v prípade, ak plnenie bolo poskytnuté za štandardných okolností, ako k nemu dochádzalo v rámci predchádzajúcej obchodnej praxe, hoc na strane dodávateľa evidentne došlo k podvodnému konaniu (napr. rozhodnutia sp. zn. 8Sžfk/7/2018, sp. zn. 8Sžfk/16/2018, sp. zn. 8Sžfk/42/2018 a pod.). Primeranosť ostražitosti daňového subjektu zodpovedá aj rutinizácii obchodných procesov, a preto ak zdaniteľné plnenie má prebehnúť za totožných podmienok, k dodaniu tovaru dôjde (rozumej existencia tovaru nie je spochybnená), kúpna cena je zaplatená štandardným spôsobom a v rámci komunikácie nedôjde k neodôvodneným rozdielom oproti bežnému/zaužívanému obchodnému styku, daňový subjekt nemá dôvod spochybňovať oprávnenie svojho dodávateľa nakladať s predmetom zdaniteľného plnenia.

38. Zhodne so senátom 1S, senát 8S má za to, že správcom dane vykonané dokazovanie nepostačuje na záver o tom, že k zdaniteľnému plneniu tak, ako toto bolo prezentované žalobcom, nedošlo.

39. Senát 8S považuje v predmetnej veci za potrebné bližšie osvedčiť okolnosti prevodu obchodného podielu dodávateľa žalobcu AGRODREVO s.r.o., skúmať okolnosti ohľadom overenia pravosti podpisov na sporných splnomocneniach, a najmä osvedčiť okolnosti na strane žalobcu, či tento vedel alebo mohol vedieť, že sa zúčastňuje na podvodnom konaní svojho dodávateľa.

40. Vzhľadom na to, že senát 8S sa prikláňa k právnenému názoru vyjadrenému senátom 1S v rozhodnutí 1Sžfk/51/2017 z 22. októbra 2019, z povahy veci sa odkláňa od právneho názoru vyjadreného senátom 10S v rozhodnutí č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 a senátom 6S v rozhodnutí č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019.

41. Nakoľko teda senát 8S v rámci svojho rozhodovania dospel k právnenému názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru, ktorý už bol vyjadrený v rozhodnutiach najvyššieho súdu (č. k. 10Sžfk/49/2018 z 21. augusta 2019 a č. k. 6Sžfk/33/2018 zo 14. novembra 2019), podľa § 22 ods. 1 písm. a) a § 466 ods. 1

S.s.p. vec uznesením postúpil na rozhodnutie veľkému senátu.

42. Vzhľadom na charakter preskúmvanej veci, senát 8S predkladá vec veľkému senátu na rozhodnutie podľa §§ 459 - 462 S.s.p., a nie ako čiastkovú otázku, keď predmetom stretu právnych názorov je hodnotenie (právne posúdenie) skutkového stavu v individuálnej veci - či doposiaľ vykonané dokazovanie odôvodňuje (hromadný) záver správcu dane.

43. Záverom senát 8S uvádza, že úlohou najvyššieho súdu, ako vrcholného súdneho orgánu vo veciach správneho súdnictva je zabezpečiť jednotu a zákonnosť rozhodovania. Vyššie identifikovaná nejednotnosť právnych názorov v rámci najvyššieho (kasačného) súdu je nežiadúca a vyžaduje si zjednotenie. Okrem uvedeného však toho času prebiehajú ďalšie obsahovo obdobné konania totožných účastníkov, kde je v záujme právnej istoty a zákonnosti potrebné názorovú nejednotnosť kasačného súdu zjednotiť. Z uvedeného dôvodu je súčasne toto rozhodnutie o postúpení veci veľkému senátu podnetom, aby obsahovo obdobné konania totožných účastníkov vedené na tunajšom súde pod sp. zn. 5Sžfk/8/2018, sp. zn. 2Sžfk/50/2018 a sp. zn. 2Sžfk/56/2018 boli do rozhodnutia veľkého senátu prerušené.

44. Toto rozhodnutie prijal senát 8S Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako súd kasačný v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 147 ods. 2 S.s.p.).

**Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.