

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/147/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012201354
Dátum vydania rozhodnutia:	24.09.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012201354.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: Mikuláš Váreha - VENIKOM, so sídlom Tokajská 125/41, Malá Trňa, zastúpený advokátom: JUDr. Pavlom Gombosom, so sídlom Advokátskej kancelárie Moldavská cesta 21/A, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30. augusta 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/220/2012-29 zo dňa 29. mája 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/220/2012-29 zo dňa 29. mája 2013 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30. augusta 2012. Uvedeným rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trebišov č. 740/230/268-43162/11/Bér zo dňa 21.12.2011, ktorým správca dane žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2010 a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 1.799.638,55 eur. Krajský súd žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd preskúmaval zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu v intenciách ustanovení § 2 ods. 2 v spojení s § 9 ods.3, s § 15 ods. 5, 6, s § 29 ods. 8 a s § 30 ods. 1,3, zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb. alebo zákon o správe daní a poplatkov) v spojení s § 165 ods.2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok), v spojení s § 58 zákona č. 301/2005 Z. z. a súčasne v intenciách § 49 ods.1,2 písm. a/, s § 51 ods.1, písm. a/ a s § 71 ods.1,6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej

hodnoty v platnom znení (ďalej len zákon č. 222/2004 Z. z. alebo zákon o DPH), poukazom na judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky - nález č. PL ÚS 3/00, č. PL.ÚS 67/07 a rozsudok Súdneho dvora ES vo veci C-255/02.

Krajský súd poukazujúc na skutkové zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu, na jednotlivé úkony správcu dane a relevantné ustanovenia právnych predpisov dospel k záveru, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2010 v sume 1.808.221,97 eur na základe dodávateľských faktúr uvedených v tabuľkách č. 2, 5, 6, 3 dodatočného platobného výmeru od dodávateľov špecifikovaných v týchto tabuľkách. Uviedol, že uskutočnený nákup tovaru od uvedených dodávateľov žalobca preukazoval iba dodávateľskými faktúrami a pokladničnými dokladmi (výdavkové a príjmové pokladničné doklady), pričom všetky faktúry ako aj pokladničné doklady vystavoval p. W. Stotožnil sa so závermi správcu dane a žalovaného, že posudzované transakcie týkajúce sa komodít uvedených v sporných faktúrach nesledovali skutočne obchodný cieľ a obchodný účel a boli len nástrojom na získanie daňovej výhody - finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu. Poukazom na skutkové zistenia vo vzťahu ku komodite lykožrút smrekový uviedol, že je priam absurdné, aby predmetom dodania bol podkôrny hmyz v objeme počítanom na kusy (41.528.359 kusov) za situácie, keď jeho získanie spôsobom uvedeným p. W. bol odbornými pracovníkmi odborných inštitúcií vyvrátený, pričom ani nepreukázal využitie tejto fakturovanej komodity pre svoje ďalšie podnikanie.

K námietke žalobcu vznesenej v daňovom konaní ako aj v žalobe, že výzvam správcu dane na predloženie dokladov a podanie vysvetlení nemohol vyhovieť, pretože v tom čase sa už jeho štatutárny zástupca nachádzal vo väzbe a dokumenty daňového subjektu personálne prepojených osobou p. W. boli zaistené orgánmi činnými v trestnom konaní v rámci vykonaných domových prehliadok, krajský súd uviedol, že kontrola na zistenie oprávnenosti nároku žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty bola začatá dňa 20.12.2010, žalobca bol vzatý do väzby dňa 1.3.2011, do dňa vzatia do väzby mal možnosť reagovať na výzvu zo dňa 14.01.2011 doručenú mu dňa 03.02.2011, poukazom na to, že žalobcovi nič nebránilo, aby sa dal zastupovať zástupcom v zmysle § 9 ods.3 zákona č. 511/1992 Zb.. Krajský súd súhlasil s konštatovaním žalovaného, že žalobca počas výkonu daňovej kontroly nebol ukrátený na svojich právach uvedených v ustanovení § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., poukazom na to, že nesplnenie povinnosti žalobcu ako kontrolovaného daňového subjektu v zmysle § 15 ods. 6 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. nie je možné ospravedlniť a tolerovať poukázaním na neplnenie si povinností zo strany advokátskej kancelárie, ktorú žalobca poveril svojim zastupovaním v daňovom konaní, keďže vzťah medzi zástupcom - advokátskou kanceláriou a zastúpeným - žalobcom, je súkromnoprávny vzťah, ktorý priamo nedopadá na vzťah orgánu verejnej moci a kontrolovaný daňový subjekt upraveným zákonom č. 511/1992 Zb. ako normou verejného práva.

K žalobnej námietke týkajúcej sa nerešpektovania ustanovenia § 58 zákona č. 301/2005 Z. z. v súvislosti so zaistením dokladov žalobcu pri domovej prehliadke v dňoch 01.03.2011 a 02.03.2011 krajský súd uviedol, že v tomto konaní nie je neoprávnený posudzovať zákonnosť postupu policajných orgánov v súvislosti s výkonom domovej prehliadky.

Ako nedôvodnú hodnotil krajský súd aj žalobnú námietku, v zmysle ktorej rozhodnutie žalovaného neobsahuje dostatok dôvodov, je nepreskúmateľné a nezodpovedá požiadavkám v zmysle § 30 ods.1,3 zákona č. 511/1992 Zb.. Poukazom na to, že žalobca túto žalobnú námietku bližšie nekonkretizoval, keď neuviedol, ktoré skutkové zistenia správcu dane nie sú súčasťou dôvodov rozhodnutia, v čom spočívalo nesprávne zhodnotenie vykonaných dôkazov, s ktorými návrhmi, pripomienkami a vyjadreniami žalobcu sa žalovaný nevyporiadal, resp. ich nezhodnotil po právnej stránke, krajský súd konštatoval, že rozhodnutie žalovaného obsahuje opísanie skutkového stavu zisteného vykonanou daňovou kontrolou, pričom žalovaný jednotlivé skutkové zistenia vyhodnocoval aj z pohľadu žalobcom uplatneného nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty a v dôvodoch svojho rozhodnutia sa žalovaný podrobne vypořiadal s jednotlivými odvolacími námietkami, uviedol skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie jeho rozhodnutia, ako aj zdôvodnil, akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonaných dôkazov a aplikácii relevantnej právnej úpravy.

Krajský súd považoval za nedôvodnú tiež námietku žalobcu, ktorou v daňovom konaní ako aj v žalobe namietal, že nemohol splniť svoju dôkaznú povinnosť a ani realizovať svoje právo na súčinnosť so správcou dane v daňovom konaní v zmysle § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a ani právo predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, pretože výkonom daňovej kontroly u

žalobcu a u ďalších obchodných spoločností, v ktorých konateľom bol W. vytvorili zamestnanci správcu dane úmyselne stav, v ktorom žalobca nemohol reálne splniť požiadavky zamestnancov správcu dane a svoju dôkaznú povinnosť a uplatniť svoje zákonné práva, čím sa žalobca dostal do podstatne nevýhodnejšej polohy oproti daňovým orgánom.

K námietke žalobcu, že postupom daňových orgánov došlo k porušeniu zásady proporcionality v zmysle § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. krajský súd konštatoval, že žalobca, ktorý bol súčasne konateľom aj veľkého počtu ďalších obchodných spoločností nemohol byť z toho dôvodu zvýhodnený oproti daňovému subjektu, ktorého konateľ nie je konateľom aj v iných obchodných spoločnostiach, a preto žalobca nemôže namietat' nezákonnosť postupu správcu dane len z dôvodu, že bol nadmerne zaťažený súčasne prebiehajúcimi daňovými kontrolami daňových subjektov - obchodných spoločností, ktoré sú prepojené jeho osobou. Podľa názoru krajského súdu žalovaný ako aj správca dane zdôvodnili nutnosť a nevyhnutnosť súbežného vykonávania daňových kontrol u daňových subjektov takto personálne prepojených osobou žalobcu. Postup správcu dane považoval v súlade so zásadou proporcionality, dajúc do pozornosti čl. 52 ods. 2 Charty základných práv v EÚ a nálezy Ústavného súdu SR č. PL ÚS 3/00 a č. 67/07.

Krajský súd taktiež neakceptoval námietku žalobcu týkajúcu sa veľkého počtu súčasne vykonávaných daňových kontrol v obchodných spoločnostiach, v ktorých konateľom bol žalobca, poukazom na to, že žalobca, ktorý bol súčasne konateľom ďalších obchodných spoločností si musel byť vedomý toho, že pri uplatňovaní nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty môže byť dôvodnosť uplatnených nárokov predmetom daňových kontrol zo strany príslušných správcov dane, poukazom na to, že pri týchto daňových kontrolách správcovia dane realizujú svoje zákonné oprávnenie.

Krajský súd považoval za nesporné, že žalobca založením veľkého počtu obchodných spoločností bol oprávnený realizovať ústavné právo slobodne podnikat', avšak na druhej strane bol povinný akceptovať aj postup orgánov daňovej správy, ktoré realizovali svoje zákonné oprávnenia pri správe daní.

Ďalej krajský súd uviedol, že z rozhodnutia žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa nevyplýva záver tvrdený žalobcom, podľa ktorého jediným dôkazom, na ktorom postavil správca dane svoje rozhodnutie, je totožnosť W. ako spoločníka, resp. konateľa v spoločnostiach, medzi ktorými došlo k uskutočneniu predmetných zdaniteľných plnení. Poukázal na to, že zamestnanci Daňového riaditeľstva SR vykonávajúci daňovú kontrolu vykonali veľmi rozsiahle dokazovanie v záujme zistenia, či došlo k sporným zdaniteľným plneniam; žalobca nakúpil tovary v rámci zdaniteľných plnení deklarovaných uvedenými faktúrami. Konštatoval, že žalovaný svoj záver o fiktívnosti žalobcom deklarovaných zdaniteľných plnení nevyvodil iba zo skutočností, že žalobca neúčtoval o režijných nákladoch (vodné, si elektrickej energie, plyn a pod.), pričom týmito zisteniami popri iných dôkazoch dokumentoval, že žalobca nevykonával aktívnu podnikateľskú činnosť, ale podnikateľské aktivity iba predstieral.

Súd sa stotožnil so závermi správcu dane, podľa ktorého obchodné spoločnosti založené p. W. nepodnikajú štandardným spôsobom a podnikateľskú aktivitu iba predstierajú v záujme získania daňových výhod - čerpania nadmerných odpočtov, majú za to, že tieto závery správcu dane ako aj žalovaného mohol žalobca vyvrátiť navrhnutím a predložením dôkazov, ktoré by preukázali reálnosť predmetných plnení. Argumentáciu žalobcu poukazom na závery rozsudku Súdneho dvora ES vo veci C-255/02 krajský súd považoval za neadekvátnu, pretože žalobca bol súčasne konateľom vo všetkých svojich obchodných spoločnostiach, ktoré boli zapojené do obchodného reťazca s tovarom a službami, a preto objektívne musel mať vedomosť o tom, že ide o fiktívne obchody s cieľom získať daňovú výhodu. Úvahy žalovaného v skutočnosti, že žalobca, ktorý bol súčasne konateľom a spoločníkom aj iných obchodných spoločností, uzatváral zmluvy sám so sebou, fakturoval sám sebe a platil sám sebe, krajský súd považoval za plne odôvodnené za situácie, keď p. W. ako to výslovne sám zdôrazňoval, výlučne sám uzatváral obchody medzi daňovými subjektmi, ktorých bol konateľom, dodanie tovaru fakturoval, uhrádzal a prijímal platby za tovary a služby a zabezpečoval všetky organizačné a výrobné činnosti spojené s podnikaním, poukazom na to, že je nesporné, že jednotlivé obchodné spoločnosti sú samostatnými právnymi subjektmi, ale všetky popísané činnosti realizoval výlučne p. W.

Krajský súd dospejúc k záveru, že rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa sú súladné so zákonom, žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p..

Rozhodovanie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil poukazom na § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi nepriznal právo na náhradu trov konania z dôvodu, že v konaní nebol úspešný.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Košiciach zo dňa 29.5.2013 zmenil tak, že rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30.8.2012, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie výmeru Daňového úradu Košice (Daňového úradu Trebišov č. 740/230/268-43168/11/BÉR zo dňa 21.12.2011 sa zrušuje a vec sa vracia na ďalšie konanie a žalovanému sa ukladá povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania.

Žalobca v dôvodoch odvolania namietal, že krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. (§ 205 ods.2, písm.d/ O.s.p.) a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. (§ 205 ods. 2, písm. f/ O.s.p.).

Žalobca poukázom na to, že súd prvého stupňa v prvom rade skonštatoval, že pokiaľ ide o deklarovanie zdaniteľných obchodov, uvedené je síce v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z., pokiaľ ide o deklarovanie zdaniteľných obchodov, avšak nie je v súlade s ust. § 19 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, a na závery prvostupňového súdu, vytýkal krajskému súdu, že na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a v napadnutom rozsudku tiež neuviedol, na základe akých skutočností dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno.

Zdôraznil, že správca dane a v konečnom dôsledku ani krajský súd však nevzal do úvahy žiadnu inú možnú alternatívu vo vzťahu k uvedeným obchodom a to najmä fakt, že platná právna úprava nevyžaduje pre preukázanie reálnosti uskutočnenia obchodov a pre uplatnenie práva platiteľa na odpočítanie preukazovanie skutočností a predkladanie dôkazov vyžadovaných správcou dane. Namietal, že dôkazy ním predkladané boli účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované napríklad aj tým, že ide o obchody medzi personálne prepojenými spoločnosťami, tvrdiac, že takýto postup v podstate mu znemožňuje preukázať reálnosť obchodov a splniť si dôkaznú povinnosť (na ktorú súd poukazuje aj v odôvodnení rozsudku), keď všetky jeho dôkazy boli už vopred spochybnené personálnym prepojením obchodujúcich subjektov.

Žalobca nesúhlasil so záverom krajského súdu, že jeho námietka týkajúca sa znemožnenia predloženia dokladov a dôkazov v rámci prebiehajúcej daňovej kontroly je neodôvodnená s odôvodnením, že štatutárny zástupca spoločnosti mal pred svojim zaistením a zaistením dokladov žalobcu orgánmi činnými v trestnom konaní, t.j. do 1.3.2011, možnosť ich v rámci kontroly predložiť správcovi dane. Uviedol, že už v žalobe poukázal na šikanózný postup daňových úradov, ktoré spoločnostiam personálne prepojeným s p. W. cez ukladanie stoviek povinností a stoviek otázok znemožnili reálny výkon práv. Žalobca poukázom na to, že tiež v určitom období (do ktorého spadá aj kontrola, ktorej výsledkom sú rozhodnutia napadnuté v tomto súdnom konaní) daňové orgány začali vykonávať vo veľkom rozsahu aj opakované daňové kontroly za predchádzajúce obdobia, ktoré pôvodne skončili v plnom rozsahu v prospech daňových subjektov personálne prepojených s p. W., pričom tieto novootvorené daňové kontroly skončili vždy v neprospech daňových subjektov personálne prepojených s p. W., uviedol, že práve aj v týchto veciach vidí skutočnosť, že nemal možnosť riadne realizovať svoje práva v rámci daňovej kontroly.

Žalobca ďalej nesúhlasil s tým, ako sa krajský súd vysporiadal s jeho námietkou týkajúcou sa zaistenia jeho dokladov orgánmi činnými v trestnom konaní. Výjadrenie súdu ako aj daňových orgánov, že žalobca mal možnosť nahliadať do zaistených dokladov považoval za účelové a formálne. Vyslovil názor, že vzhľadom na uvedené skutočnosti, nemal možnosť riadne realizovať svoje práva v rámci daňovej kontroly a že cieľom daňových kontrol nebolo zistiť skutočný stav veci, ale výlučne daňový subjekt dodanť a to postupom porušujúcim jeho zákonom priznané práva.

Žalobca považoval za nesprávne a ničím nepreukázané aj závery súdu prvého stupňa, že obchody W. (a aj žalobcu) sú po posúdení a zohľadnení celej štruktúry vzťahov iba fiktívnou ekonomickou činnosťou bez reálneho podkladu. Dôvodil, že sám ako aj iné spoločnosti spojené s W. v stovkách daňových kontrol poukazovali, že mali dostatočné personálne kapacity (niekoľko stovák zamestnancov - čo je preveriteľná skutočnosť cez sociálnu poisťovňu), množstvo motorových vozidiel (čo je preveriteľné cez príslušný dopravný inšpektorát), množstvo nehnuteľného majetku (čo je preveriteľné z odpisov z listov majetku vedených príslušnou správou katastra), množstvo, zvierat, iného hnutel'ného majetku ako aj tovarových zásob (k čomu spoločnosti spojené s W. v rámci daňových kontrol predkladali fotodokumentáciu a kamerové záznamy na DVD nosičoch), z ktorého dôvodu považoval konštatovanie

prvostupňového súdu, že spoločnosti spojené s W. nemali reálny podklad - možnosti vykonávať skutočnú podnikateľskú činnosť, za účelové, ničím nepodložené a aj žalobcom opakovane vyvrátené. Namietal, že krajský súd neuviedol, na základe akých skutočností dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a nespĺnil zákonné podmienky uvedené v § 49 zákona o DPH, preto má za to, že prvostupňový súd svoje rozhodnutie riadne neodôvodnil. Žalobca vyslovil názor, že skutočnosť, že medzi spoločnosťami existuje personálne prepojenie nie je sama osebe spôsobilá mať výpovednú hodnotu vo vzťahu k uskutočneniu (neuskutočneniu) akéhokoľvek plnenia. Uviedol, že pokiaľ žalovaný, ako i krajský súd argumentovali, že žalobca nepreukázal existenciu režijných nákladov, a že nebol u neho vytvorený predpoklad ekonomickej činnosti v rozsahu, ktorý deklaroval, v tejto súvislosti poukazuje práve na jeho personálne prepojenie s podnikateľskými subjektmi, s ktorými obchodoval. Výtýkal krajskému súdu, že s otázkou režijných a iných nákladov, na ktoré v žalobe poukázal, sa nevysporiadal. Tvrdil, že uvedené podnikateľské subjekty v podstate fungovali vo forme blízkej holdingu, ktorý spojuje výhody veľkých podnikov (napr. ekonomickú silu, kapacitné možnosti,) s výhodami podnikov menších jednotiek holdingu (napr. pružnosti) a skutočnosť, že daňový subjekt neúčtuje o režijných nákladoch (vodné, stočné, spotreba elektrickej energie), neznamená automaticky, že by tento daňový subjekt nevykonával reálne žiadnu činnosť a nemal vytvorené reálne podmienky na uskutočnenie zdaniteľných obchodov a nakoľko W. riadil, ako štatutárny zástupca niekoľko spoločností, nebolo v danom prípade účelné, aby každá z týchto spoločností bola osobitne odberateľom telekomunikačných služieb, energie, vody a plynu, prípadne ďalších služieb, ktoré obvykle využívajú podnikateľské subjekty pri svojej podnikateľskej činnosti. Poukázal na to, že zákonom nie je zakázané, aby jeden podnikateľský subjekt využíval so súhlasom ďalšieho podnikateľského subjektu služby telekomunikačných operátorov, energiu, vodu či plyn, za ktoré platí ako odberateľ podnikateľský subjekt odlišný od daňového subjektu, obzvlášť, ak sú personálne prepojené. Mal za to, že z faktu, že si žalobca neúčtoval prevádzkovú réžiu a nemal zamestnancov, príp., že nemal vlastné skladovacie priestory, nie je možné teda automaticky vyvodiť, že uskutočnené zdaniteľné obchody boli nereálne. V danej súvislosti dôvodil, že žalovanému bola dôverne známa skutočnosť z priebehu výkonu daňovej kontroly u žalobcu a daňových subjektov personálne prepojených so žalobcom, že žalobca využíval na realizáciu svojej podnikateľskej činnosti personálne kapacity obchodnej spoločnosti JOMADO, s. r. o. a na prekládku objemnejšieho tovaru využíval služby obchodnej spoločnosti NAFTA - SM Gastro Slovakia, s.r.o., ktorá vlastnila stroj MANITOU a obdobne to fungovalo aj u ostatných spoločností personálne prepojených so žalobcom, namietajúc, že danou skutočnosťou sa nevyporiadal žalovaný ani krajský súd.

Žalobca ďalej namietal, že krajský súd sa taktiež nevysporiadal s námietkou, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné. Poukazom a na právnu úpravu ustanovenú v § 46 ods.1,4 v spojení s § 48 ods.1,2,6 zákona č. 511/1992 Zb., čl. 46 ods.1 Ústavy SR a § 157 ods.2 O.s.p., judikaturu Ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 6/03, č. 11/2003, III. 119/03, č. 189/2003 vyslovil názor, že napadnutý rozsudok krajského súdu nespĺňa zákonom predpokladané požiadavky.

Ďalej dôvodil, že v danom prípade došlo zo strany krajského súdu i k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodnutia, a tým k porušeniu zásady právnej istoty. V danej súvislosti dal do pozornosti rozhodnutia Ústavného súdu SR sp. zn. PL. ÚS 36/95, I. ÚS 87/93, PL ÚS 16/95 a II.ÚS 80/99, PL ÚS 21/00 a PL ÚS 6/04. Poukázal na rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 12.1.2011, sp. zn. 7S/13934/2010, týkajúceho sa žalobcu - obchodnej spoločnosti SHEN TIAN, s.r.o., so sídlom v Trebišove, proti žalovanému -Daňovému riaditeľstvu SR, kde v skutkovo a právne obdobnom prípade súd rozhodol tak, že vyhovel žalobe a podľa § 250j ods.2 písm.d/ zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd teda rozhodol odlišným spôsobom ako prv v prípade skutkovo i právne obdobnej veci bez toho, aby v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol argumenty, pre ktoré by bola v danej veci žalobcovmu právu poskytnutá odlišná ochrana, než v inom označenom konaní, kde sa rovnako jednalo o spoločnosť, ktorá je personálne prepojená s osobou W.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 7S/220/2012-29 zo dňa 29.5.2013 potvrdil.

V dôvodoch vyjadrenia žalovaný uviedol, že trvá na svojom rozhodnutí č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30.8.2012, jeho odôvodnení a tiež trvá na vyjadrení k žalobe a v plnom rozsahu sa stotožňuje s právnym posúdením a odôvodnením veci uvedeným v napadnutom

rozsudku Krajského súdu v Košiciach.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2), a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30. augusta 2012 a vrátenia veci mu na ďalšie konanie.

Preskúmvaným rozhodnutím (č. 1020501/1/1144955/2012/4989 zo dňa 30. augusta 2012.) žalovaný potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer, prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Trebišov č. 740/230/268-43162/11/Bér zo dňa 20.12.2011, ktorým správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uplatnený na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2010 vo výške 8.583,42 eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť vo výške 1.799.638,55 eur.

Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodol s konečnou platnosťou o nepriznaní žalobcovi nadmerný odpočet uplatnený na dani z pridanej hodnoty a o určení daňovej povinnosti žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2010 v zmysle ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. postupom podľa ustanovení zákona č. 511/1992 Zb..

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej, spolu so správnym poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom.

Najvyšší súd v procese posudzovania zákonnosti napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa vychádzal zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého prvostupňového rozsudku, ktoré z tohto dôvodu neopakuje a súčasne na ne poukazuje. Vzhľadom k tomu, aby neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti, na zdôraznenie správneho skutkového a právneho záveru súdu prvého stupňa uvádza.

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

Zákonodarca v právnej norme § 2 zákona o správe daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní (ods.1). Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (ods.2). Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (ods.3). Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje(ods.4). Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti (ods.5). Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (ods.6). Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti (ods.7). Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní (ods.8).

Podľa § 15 ods. 1 zákona o správe daní, daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2, 4, 8 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 49 ods. 1,2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. v platnom znení právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítat od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť

platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. v platnom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolací súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v intenciách citovaných právnych noriem, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom a vo veci rozhodol vecne a právne správne, z ktorých dôvodov žalovaný správny orgán rozhodnutie správcu dane potvrdil v súlade so zákonom, a preto boli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby súdom prvého stupňa.

Vychádzajúc zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali a vo veci vykonali rozsiahle dokazovanie. Žalovaný i správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutí nevychádzali len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania, ktoré smerovalo k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či deklarované plnenia boli aj reálne uskutočnené. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa z výsledkov vykonaného dokazovania v daňovom konaní je zrejmé, že žalobca spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že obchodné transakcie, ktoré deklaroval za sledované zdaňovacie obdobie (september 2010) na základe faktúr predložených v daňovej kontrole, sa uskutočnili spôsobom deklarovaným žalobcom, pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom žalobcu v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. - v zmysle ktorej právnej úpravy žalobca má preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Na podporu uvedeného najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 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 - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok.“

V zmysle § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na ust. § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb vzniká platiteľovi v deň, keď pri tejto službe vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo služby. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. Preukázanie tejto skutočnosti je v zmysle ust. § 29 ods. 8

zákona č. 511/1992 Zb. povinnosťou daňového subjektu a jej splnenie preveruje a podľa zásady voľného hodnotenia dôkazov následne hodnotí daňový orgán.

Podľa platnej legislatívy platiteľ dane má nárok na odpočet dane iba vtedy, ak splnenie všetkých podmienok stanovených v zákone č. 222/2004 Z. z. preukáže. Žalobca bol povinný správcovi dane preukázať, že zdaniteľné obchody, tak ako ich deklaroval v podanom daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie sa reálne uskutočnili, čo v uvedenom prípade aj podľa názoru najvyššieho súdu nebolo platiteľom (žalobcom) v priebehu výkonu daňovej kontroly preukázané, keď k daňovej kontrole predložil len listinné doklady - faktúry a pokladničné doklady, deklarované obchody uskutočňoval so spoločnosťami, s ktorými bol personálne prepojený, ku kontrole predložil skladovaciu a účtovnícku dokumentáciu, ktorá bola v rozpore s tvrdeniami žalobcu a skutkovými zisteniami správcu dane .

Odvolačný súd nepovažoval za dôvodnú odvoláciu námietku žalobcu, ktorou namietal, že krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a v napadnutom rozsudku tiež neuviedol, na základe akých skutočností dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., dôvodiac, že správca dane a v konečnom dôsledku ani súd však nevzal do úvahy žiadnu inú možnú alternatívu vo vzťahu k dodaniu tovaru.

Zo skutkových zistení v danej veci vyplýva, že listinné doklady predložené žalobcom v priebehu daňových kontrol (faktúry a pokladničné doklady) a vyjadrenie žalobcu ako fyzickej osoby a konateľa v obchodných spoločnostiach personálne prepojených osobou žalobcu preukázali, že deklarované zdaniteľné obchody sa uskutočňovali výhradne medzi spoločnosťami, ktoré boli personálne prepojené osobou žalobcu - W., ktorý potvrdzoval všetky dodávky tovaru za dodávateľov aj odberateľov, realizoval platby v hotovosti za dodávateľa i odberateľa, žalobca nemal žiadnych vlastných zamestnancov, v účtovníctve nie sú zaevidované žiadne režijné náklady (dodávka elektrickej energie, vodné, stočné, a pod.). Skutkové zistenia, ktoré vzišli ako výsledok z daňovej kontroly týkajúcej sa žalobcu za uvedené zdaňovacie obdobie a súčasne z kontrol vykonávaných v spoločnostiach, v ktorých je W. konateľom, spochybňujú reálne dodanie tovaru tak, ako to deklarujú predmetné dodávateľské a odberateľské faktúry, pričom žalobca uvedené skutočnosti nevyvrátil žiadnym relevantným dôkazom, čím nepreukázal vznik daňovej povinnosti u dodávateľov z titulu dodania tovaru. Vzhľadom k uvedenému treba považovať za správny úsudok správcu dane, keď neuznal odpočítanie dane zo sporných dodávateľských faktúr, pretože nárok na odpočítanie dane je viazaný na kumulatívne splnenie všetkých zákonom o DPH stanovených podmienok a nespĺnenie jednej z nich tento nárok vylučuje. Pokiaľ žalobca nepreukázal a overovaním správcu dane sa nepotvrdil vznik daňových povinností u dodávateľov z deklarovaných dodávok tovaru v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH, čo je základnou podmienkou vzniku práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, nedošlo k splneniu zákonom predpokladaných podmienok pre priznanie nároku daňového subjektu na dopočet dane. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočet dane na základe predloženej faktúry, musí byť aj schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. Faktúra sama osebe nie je dôkazom o reálnom uskutočnení obchodnej transakcie, daňový subjekt je povinný reálnosť uskutočnenia obchodu preukázať aj inými dokladmi napr. objednávkou, dodacími a príjmacími dokladmi, alebo inými dokladmi, prepravnými listinami, alebo potvrdením obchodného partnera o dodávke tovaru alebo služieb, čo v danom prípade však žalobca nepreukázal a vo svetle vykonaného dokazovania sa potom predložené faktúry javia ako fiktívne. Zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu aj podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa jednoznačne vyplýva, že žalobca v danom prípade nepreukázal reálne dodanie tovaru (lykožrút smrekový, guľatina smreková, tokajský výber 5 putňový, jablká II. triedy a PHM) tak, ako to deklaroval dodávateľskými faktúrami predloženými v daňovej kontrole od dodávateľov GLOBAL-MIX s.r.o., GALAFRUIT & CO s.r.o. a JOMADO s.r.o. a pretože nebolo preukázané, že týmto deklarovaným dodávateľom vznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zákona DPH, tým žalobcovi ani nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1,2 písm. a) zákona o DPH. Skutkové zistenia v danom prípade potvrdzujú, že žalobca nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov tak, ako je uvedené na faktúrach, ktoré samy o sebe bez ďalšieho nemajú takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné jednoznačne použiť ako dôkaz o uskutočnení zdaniteľných obchodov, pričom žalobca ako daňový subjekt mal povinnosť voči správcovi dane pri uplatňovaní svojho nároku na odpočítanie dane jednoznačne preukázať, že tovar mu

bol skutočne dodaný od platiteľa dane z pridanej hodnoty označeného na deklarovanej faktúre, (napr. formou zápisníc, protokolov, formulárov, iných dokladov a skutočností, ako aj povinných záznamov podľa osobitných predpisov). Žalobca ako daňový subjekt počas daňovej kontroly v danej veci nepredložil ani žiadne nájomné zmluvy, listy vlastníctva ku skladovacím priestorom, kde uvedený tovar uskladňoval, žiadne zmluvy za nájom pracovnej sily, dohody o vykonaní práce, ako ani žiadny súpis hmotného a nehmotného majetku.

Pokiaľ žalobca tvrdil, že podnikateľské subjekty prepojené osobou W. fungovali vo forme blízkej holdingu, ktorý spojuje výhody veľkých podnikov (ekonomickú silu, kapacitné možnosti), s výhodami podnikov menších jednotiek holdingu, odvolací súd sa nemohol stotožniť s touto jeho argumentáciou. Zo skutkových zistení danej veci je zrejmé, že daňové subjekty, ktoré boli personálne prepojené osobou W. obchodovali iba medzi sebou navzájom, pričom nebol preukázaný konečný príjemca - spotrebiteľ a zo zistených okolností vyplynulo, že obchodovaný tovar zostával v obehu vo vnútri spoločností a to v rôznych podobách a teda tovar nebol umiestňovaný na trh, tak sa to predpokladá v obchodných vzťahoch. V danej súvislosti odvolací súd dáva do pozornosti, že aj spoločnosti fungujúce v holdingu musia viesť samostatné vlastné účtovníctvo, teda jednotlivé vzťahy medzi spoločnosťami musia byť zaznamenané účtovne a ako účtovné jednotky sú povinné zostavovať aj individuálnu účtovnú závierku. Skutkové zistenia v danej veci nepotvrdili tvrdenie žalobcu o tom, že režijné náklady pre všetky daňové subjekty boli sústredené do jednej, resp. niekoľkých spoločností, keďže žalobca ako daňový subjekt neúčtoval o majetku ani o žiadnych režijných nákladoch, potrebných na výkon jeho podnikateľskej činnosti a žiadne takéto náklady mu neboli ani od iných subjektov fakturované.

Odvolací súd súhlasí s tvrdením žalobcu, že skutočnosť, že medzi spoločnosťami existuje personálne prepojenie nie je sama osebe spôsobilá mať výpovednú hodnotu vo vzťahu k uskutočneniu (neuskutočneniu) akéhokoľvek plnenia, avšak daňový subjekt pre priznanie nároku na odpočet dane musí byť i v takom prípade spôsobilý preukázať hodnoverným spôsobom, že obchody sa skutočne aj uskutočnili, čo v danom prípade žalobca nepreukázal a skutkové zistenia správcu dane preukazujúce nesprávne vedené účtovníctvo, nehody v skladovej evidencii žalobcu a obchodných spoločnostiach, v ktorých bol žalobca jediným konateľom, potvrdzujú správnosť úsudku správcu dane.

Krajský súd sa náležite zaoberal aj námietkou žalobcu, ktorou namietal nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného a dal k nej aj jasnú a vyčerpávajúcu odpoveď (str. 15 a nasl. odôvodnenia napadnutého rozsudku). Odvolací súd preto nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že krajský súd sa nevysporiadal s námietkou, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa (str.15) vyplýva, že prvostupňový súd v rámci súdneho prieskumu posudzoval zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného aj vo vzťahu namietanej nepreskúmateľnosti rozhodnutia. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že žalovaný ako odvolací správny orgán sa námietkou preukázalosti zdaniteľných plnení žalobcu dôsledne zaoberal a svoje úvahy vychádzajúc zo skutkových zistení danej veci a relevantnej právnej úpravy aj riadne odôvodnil.

Odvolací súd nepovažoval za dôvodnú ani námietku žalobcu, že v danom prípade došlo zo strany krajského súdu aj k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodnutia a tým k porušeniu princípu právnej istoty poukazom na rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 12.1.2011, sp. zn. 7S/13934/2010 týkajúceho sa žalobcu obchodnej spoločnosti SHEN TIAN, s.r.o., so sídlom v Trebišove, proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu SR, kde v skutkovo a právne obdobnom prípade súd rozhodol tak, že vyhovel žalobe a podľa § 250j ods.2 písm. d/ zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

V danej súvislosti odvolací súd dáva do pozornosti, že súd v rámci súdneho prieskumu posudzuje každú vec individuálne s prihliadnutím na všetko, čo v konaní vyšlo najavo a rozhodnutie súdu je záväzné pre účastníkov konkrétnej veci. Judikatúra NS SR je záväzná pokiaľ bola uverejnená v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky. Povinnosťou súdu aj pri aplikácii judikatúry, či už ústavného súdu alebo najvyššieho súdu alebo Európskeho súdu je dôsledne posúdiť skutkové a právne závery, z ktorých pri svojom rozhodovaní vychádzal nadriadený súd a vhodnosť ich aplikácie v

preskúmanej veci, vychádzajúc z konkrétnych okolností prípadu, ktoré je povinný súd posudzovať individuálne vzhľadom na všetky skutkové a právne okolnosti preskúmanej veci.

V danom prípade pokiaľ krajský súd rozhodol inak, ako vo veci uvedenej žalobcom, táto skutočnosť nie je spôsobilá sama osebe mať za následok nezákonnosť napadnutého rozsudku krajského súdu v danej veci. V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na iné rozhodnutia najvyššieho súdu, z ktorých vyplýva, že rozhodnutia Krajského súdu v Košiciach, ktorými krajský súd žalobu vo veci totožných účastníkov s obdobným predmetom súdneho prieskumu zamietol a rozhodnutie súdu prvého stupňa potvrdil - napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky 2Sžf/32-35/2013 zo dňa 16. apríla 2014, ktorým najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/127/2011 - 109 zo dňa 19. decembra 2012 potvrdil; rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/7/2013 zo dňa 12. decembra 2013, ktorým najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/55/2012 - 114 zo dňa 24. októbra 2012 potvrdil.

Vychádzajúc z uvedeného odvolací súd vo vzťahu k tejto námietke zastáva názor, že pokiaľ krajský súd rozhodol v inej veci odlišným spôsobom z dôvodu nepreskúmateľnosti preskúmaného rozhodnutia žalovaného, nemôže táto skutočnosť sama osebe podmieňovať narušenie právnej istoty žalobcu v danom prípade, keď predmetom súdneho prieskumu je rozhodnutie žalovaného, z odôvodnenia ktorého nesporne vyplýva, že žalovaný sa podrobne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu vznesenými v jeho odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu zo spisového materiálu vyplýva, že v priebehu výkonu daňovej kontroly správca dane neuprel žalobcovi žiadne právo vyplývajúce z právnej úpravy ustanovenej v § 15 zákona č. 511/1992 Zb. a súčasne správca dane vytvoril žalobcovi dostatočný časový priestor na preukázanie skutočností, ktoré by mali vplyv na správne určenie dane, pričom žalobca požadované doklady nezabezpečil. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Správca dane vykonáva dokazovanie a je na jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to aj s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní.

Na základe obsahu administratívneho spisu a výsledkov vykonaného dokazovania odvolací súd po prieskume zákonnosti napádaných rozhodnutí a procesných postupov predchádzajúcich ich vydaniu konštatuje, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o dani z pridanej hodnoty. Správca dane a žalovaný aplikovali zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní rešpektujúc ich povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, pričom spolupracovali so žalobcom a zároveň dbali na zachovávanie jeho práv a právom chránených záujmov ako i na dodržanie jeho procesných práv.

Odvolací súd z uvedených dôvodov dospel k záveru, že súd prvého stupňa v preskúmanej veci postupom v súlade s právnou úpravou ustanovenou v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.), náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa náležite vysporiadal so zásadnými žalobnými námietkami. Vzhľadom k uvedenému odvolací súd sa nestotožnil s námietkami žalobcu, že súd prvého stupňa na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. (§ 205 ods.2, písm.d/ O.s.p.) a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods.2, písm.f/O.s.p.), a preto vychádzajúc zo skutkových okolností vyplývajúcich z administratívneho spisu poukazom na závery uvedené vyššie odvolací súd považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli mať za následok

úspešnosť odvolacieho návrhu žalobcu.

Z uvedených dôvodov odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne a právne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 219 ods. 1,2 O.s.p. potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 O.s.p v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), keď pri nedostatku relevantných žalobných a odvolacích dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi, ktorý nemal úspech vo veci, náhradu trov tohto konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.