

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/53/2016
Identifikačné číslo spisu: 7012200817
Dátum vydania rozhodnutia: 18.09.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7012200817.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbělskej, PhD., v právnej veci žalobcu: MIMIX - SK s.r.o., so sídlom Veľká Bara 5, 076 32 Veľká Bara, IČO: 36 854 794, právne zastúpený: JUDr. Ľuboš Petrovský, advokát so sídlom Štúrova 20, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/525690-960848/2012/5924 zo dňa 2. mája 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/197/2012-125 zo dňa 10. marca 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/197/2012-125 zo dňa 10. marca 2016 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 6S/197/2012-125 zo dňa 10. marca 2016 postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/525690-960848/2012/5924 zo dňa 02.05.2012. Napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/23585/11/Bac zo dňa 22.09.2011, ktorým žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) nebol priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 10 826,20 € za zdaňovacie obdobie jún 2010, pretože žalobca nesplnil zákonné podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keďže nepreukázal reálne uskutočnenie obchodov a vznik daňovej povinnosti v súvislosti s dodaním tovaru (hranoly a dosky) deklarovaného faktúrami č. DF 46/2010, č. DF 47/2010, č. DF 49/2010, č. DF 50/2010, č. DF 51/2010, č. DF 52/2010 od maďarského dodávateľa FAFÉMTEK Ipari Kereskedelmi Betéti Társ a v súvislosti s dodaním tovaru (drevené kolíky) deklarovaného faktúrou č. DF 48/2010 od dodávateľa JOMADO, s.r.o., keď neuniesol dôkazné bremeno a nepredložil dôkazy o využití

fakturovaných komodít na svoje podnikateľské účely.

2. Krajský súd preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia najmä z pohľadu, či rozhodnutie žalovaného spĺňa požiadavku preskúmateľnosti, vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu a správneho právneho posúdenia veci. Krajský súd uviedol, že rozhodnutie správcu dane a žalovaného obsahuje náležitosti v zmysle ustanovení zákona o správe daní a spĺňa kritéria preskúmateľnosti. Mal za to, že správca dane dostatočne popísal priebeh dokazovania, z ktorého vyplynulo, že konateľ žalobcu (K. C.) bol správcom dane vypočutý, o čom svedčia zápisnice z ústneho pojednávania, taktiež bol vyzývaný na predkladanie dôkazov a podanie vysvetlení vo vzťahu k deklaroványm obchodom. Napriek tomu, že žalobca výzvy správcu dane prevzal, na ne nereagoval. Krajský súd preto nepovažoval za dôvodnú námietku, ktorou žalobca poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskych spoločenstiev (od novembra 2009 Súdny dvor Európskej únie; ďalej len „SD ES“, alt. „SD EU“) vo veci C-255/02 namietal odopretie možnosti brániť sa proti tvrdeniam správcu dane. Ďalej uviedol, že žalovaný sa v rozhodnutí vysporiadal so všetkými skutočnosťami zistenými v priebehu daňovej kontroly ako aj s námietkami vznesenými žalobcom v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane. Ako nedôvodnú vyhodnotil aj námietku žalobcu, ktorou namietal, že správcovi dane predložil potrebné dôkazy a zbytočne bol opakovane vyzývaný na predloženie ďalších dôkazov, keďže v čase doručovania výziev bol konateľ žalobcu (K. C.) vo väzbe a všetky doklady boli zaistené orgánmi činnými v trestnom konaní. V tejto súvislosti poznamenal, že daňová kontrola u žalobcu za zdaňovacie obdobie jún 2010 trvala od 23.09.2010 do 19.09.2011, pričom konateľ žalobcu (K. C.) bol vzatý do väzby až 01.03.2011, takže mal dostatok času poskytnúť správcovi dane súčinnosť, t.j. predkladať dôkazy, doklady a vyjadrenia, na predkladanie ktorých bol správcom dane vyzývaný. K námietke žalobcu, že doklady mal predložiť advokátskej kancelárii, ktorú poveril zastupovaním, krajský súd uviedol, že daňové orgány ani súd nezodpovedajú za právny vzťah medzi žalobcom a jeho právnym zástupcom a preto ju nepovažoval za dôvodnú. Poukázal na zistenia daňových orgánov, z ktorých vyplynulo, že K. C. založil viacero obchodných spoločností, v ktorých bol konateľom resp. spoločníkom. Tieto spoločnosti navzájom podnikali, pričom iba sám K. C. vystupujúci zároveň ako konateľ dodávateľa a odberateľa mohol ku všetkým zmluvám a faktúram poskytovať vyjadrenia. Vo vzťahu k námietke žalobcu, ktorou namietal, že v dôsledku viacerých daňových kontrol dochádza k jeho nadmernému zaťažovaniu (porušenie princípu proporcionality), čím je mu znemožnené reagovať na všetky písomnosti zasielané správcom dane krajský súd uviedol, že daňové orgány ani súd nespochybnili právo žalobcu podnikat' aj takýmto spôsobom t.j. zakladať viacero obchodných spoločností s tým istým konateľom a vzájomne obchodovať, avšak konateľ žalobcu si sám zvolil takúto formu podnikania a preto musel znášať aj to, že správca dane bude v priebehu konania vyžadovať podávanie vysvetlení a prekladanie dôkazov k sporným skutočnostiam. S poukazom na uvedené konštatoval, že nedošlo k porušeniu princípu proporcionality spočívajúcim v neprimeranom dôkaznom zaťažovaní žalobcu. Žalobcovi preto nevznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu na DPH v zdaňovacom období jún 2010 v sume 10 826,20 € na základe dodávateľských faktúr predložených v konaní, pretože nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie DPH. Krajský súd, zhodne ako žalovaný a správca dane, skonštatoval, že obchody dokladované dodávateľskými faktúrami a pokladničnými dokladmi (vystavované p. K. C., st., ktorý súčasne figuroval aj ako konateľ dodávateľských spoločností), nesledovali skutočne obchodný cieľ a boli len nástrojom na získanie daňovej výhody - finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu.

3. Proti tomuto rozsudku podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu včas odvolanie, ktorým sa domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok z dôvodov uvedených v ustanovení § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca v odvolaní uviedol, že krajský súd sa dostatočne nevysporiadal s námietkou žalobcu týkajúcou sa nepreskúmateľnosti rozhodnutí daňových orgánov, keď v odôvodnení rozsudku len všeobecne a bez konkrétnych argumentov konštatoval, že rozhodnutia daňových orgánov obsahujú zákonom stanovené náležitosti a preto sú dostatočne odôvodnené. Vo vzťahu k preukazovaniu splnenia podmienok na odpočítanie DPH poukázal na skutočnosť, že po vzatí K. C. do väzby už dôkazy nebolo možné predkladať, pretože došlo k odňatiu účtovných a iných dokladov. Nestotožnil sa s argumentáciou daňových orgánov a krajského súdu, že mal dostatok času predložiť dôkazy do 1.3.2011. Ďalej uviedol, že orgány činné v trestnom konaní pri vykonávaní úkonov vydania resp. odňatia vecí nepostupovali

podľa § 93 ods. 1 Trestného poriadku, keď v rozpore s týmto ustanovením nebola opísaná každá zaistená vec tak, aby ju bolo možné jednoznačne identifikovať. Nie je preto možné zistiť, aké veci boli v trestnom konaní žalobcovi odňaté a nie je vylúčená ani manipulácia s odňatými vecami. Za neprijateľnú považoval aj argumentáciu krajského súdu vo vzťahu k námietke o porušení zásady proporcionality. V tejto súvislosti uviedol, že až do roku 2010 absolvovali spoločnosti prepojené K. C. množstvo daňových kontrol bez toho, aby boli nadmerné zaťažené. V roku 2010 došlo ku koordinovanému otvoreniu daňových kontrol vo všetkých spoločnostiach, pričom cieľom tohto postupu nebolo naplniť účel zákona o správne daní, ale nadmerne zaťažiť daňový subjekt resp. jeho konateľa.

4. Žalovaný sa vo vyjadrení k odvolaniu (poukazujúc na zhodnosť odvolacích a žalobných dôvodov) stotožnil so svojim vyjadrením k žalobe zo dňa 31.01.2013, pričom žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

5. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 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 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

6. Podľa § 491 ods. 1 zákona NR SR č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti O.s.p. pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

7. Podľa § 492 ods. 2 S.s.p. odvolacie konania podľa piatej časti O.s.p. začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

8. Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/525690-960848/2012/5924 zo dňa 02.05.2012, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č.738/230/23585/11/Bac zo dňa 22.09.2011, ktorým žalobcovi nebol priznaný nadmerný odpočet DPH v sume 10 826,20 € za zdaňovacie obdobie jún 2010, pretože žalobca nesplnil podmienky pre odpočítane DPH podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, keď nepreukázal reálne uskutočnenie obchodov a vznik daňovej povinnosti v súvislosti s dodaním tovaru (hranoly a dosky) deklarovaného faktúrami č. DF 46/2010, č. DF 47/2010, č. DF 49/2010, č. DF 50/2010, č. DF 51/2010, č. DF 52/2010 od maďarského dodávateľa FAFÉMTEK Ipari Kereskedelmi Betéti Társ a v súvislosti s dodaním tovaru (drevené kolíky) deklarovaného faktúrou č. DF 48/2010 od dodávateľa JOMADO, s.r.o.

9. V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O.s.p.).

10. Podľa § 245 ods. 2 O.s.p. pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie) preskúmava súd, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

11. V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

12. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku krajského súdu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po

oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšším súdom stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní dopĺňa nasledovné:

13. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a s inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotno-právnymi, ako aj procesno-právnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

14. Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia krajského súdu. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správnych orgánov, námietkami žalobcu, ako aj vyjadreniami správnych orgánov na tieto námietky.

15. Podľa § 1a písm. c/ zákona o správe daní, správou daní je evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov 1a) podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

16. Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia 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.

17. Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, 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.

18. Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní, 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.

19. 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.

20. Podľa § 15 ods. 5 zákona o správe daní, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca

správca dane na výkon daňovej kontroly, b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami, c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu, e) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní, f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim, g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správca dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

21. Podľa § 15 ods. 6 zákona o správe daní, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane tieto povinnosti: a) umožniť poverenému zamestnancovi správca dane vykonať daňovú kontrolu, b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly, c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom, g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

22. Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

23. Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní, správca dane dbá, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

24. Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní, daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, v 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.

25. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

26. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

27. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH 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.

28. Najvyšší súd Slovenskej republiky na zdôraznenie uvádza, že je nevyhnutné pre účely § 49 ods. 1 a nadväzne § 51 ods. 1 zákona o DPH, kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t. j. preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúra) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia daňového dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti.

29. Najvyšší súd zdôrazňuje, že v zmysle ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní, dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bol predmetný tovar dodaný, nie je povinný dokazovať jeho nedodanie, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH.

30. Žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov. Dá sa preto oprávnene očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo a taktiež musí vedieť preukázať, že kto uvedený tovar skutočne aj reálne dodal. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo daňovej povinnosti daňového subjektu.

31. Podľa názoru odvolacieho súdu správca dane pri výkone daňovej kontroly postupoval v súlade s ustanovením § 15 ods. 1 zákona o správe daní, t. v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona, pričom v postupe správcu dane nezistil žiadne pochybenia, ktoré by signalizovali porušenie princípu proporcionality. Samotná skutočnosť, že v spoločnostiach, v ktorých ako konateľ resp. spoločník vystupoval K. C. prebiehali súbežne daňové kontroly neodôvodňuje záver o nadmernom dôkaznom zaťažení žalobcu v predmetnom daňovom konaní. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Uvedeným postupom daňové orgány realizovali svoju právomoc vyplývajúcu zo zákona o správe daní, keď postupujúc podľa § 29 ods. 2 tohto zákona, t.j. v záujme čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu preverili uskutočnenie zdaniteľných obchodov aj vo vzťahu k ďalším personálne prepojeným spoločnostiam. Realnosť uskutočnených obchodov bolo možné preukázať iba zisťovaním pohybu tovaru v reťazci spoločností, v ktorých K. C. bol konateľom. Snahou správcu dane bolo zistiť pôvod tovaru, t.j. kto bol prvotným dodávateľom tovaru, cez ktorú obchodnú spoločnosť v reťazci obchodných spoločností, v ktorých je žalobca konateľom, sa tovar do tohto reťazca dostal, resp. kedy tovar a cez ktorú spoločnosť opustil tento reťazec obchodných spoločností. Odvolací súd nespochybňuje právo žalobcu resp. jeho konateľa na slobodný výkon podnikateľskej činnosti, avšak toto právo je v prípade vzniku pochybností o uskutočnení zdaniteľných obchodov spojené aj so zodpovednosťou a povinnosťou podrobiť sa kontrole zo strany daňových orgánov. Konateľ žalobcu pri zakladaní personálne prepojených obchodných spoločností musel byť uzročený aj s možnosťou súbežného výkonu daňovej kontroly v jednotlivých spoločnostiach a pre tento prípad mohol prijať potrebné opatrenia (napr. už daňovými orgánmi zmienené určenie splnomocneného zástupcu či personálne obsadenie štatutárnych orgánov a pod.).

32. Pokiaľ žalobca namietal, že z dôvodu vzatia jeho konateľa do väzby (dňa 01.03.2010) mu bolo znemožnené predkladať dôkazy, odvolací súd zhodne s názorom krajského súdu uvádza, že daňová kontrola bola u žalobcu začala dňa 23.09.2010 a teda žalobca mal dostatočný časový priestor na predkladanie dôkazov, dokladov a vyjadrení, na predloženie ktorých bol správcou dane vyzývaný. Nesplnenie tejto povinnosti žalobcu nie je možné ospravedlniť ani porušením povinnosti zo strany advokátskej kancelárie, ktorú žalobca poveril svojim zastupovaním v daňovom konaní. Vzťah medzi zástupcom a zastúpeným (žalobcom) je súkromnoprávnym vzťahom, ktorý priamo nedopadá na vzťah medzi orgánom verejnej moci (správca dane) a kontrolovaným daňovým subjektom (žalobca) upraveným zákonom č. 511/1992 Zb. ako normou verejného práva.

33. K námietke žalobcu, že orgány činné v trestnom konaní pri vykonávaní úkonov vydania resp. odňatia vecí nepostupovali podľa § 93 ods. 1 Trestného poriadku, keď v rozpore s týmto ustanovením nebola opísaná každá zaistená vec je potrebné uviesť, že procesný postup orgánu činného v trestnom

konaní sa spravuje predovšetkým Trestným poriadkom a preto i vady v jeho procesnom postupe možno preskúmať iba podľa Trestného poriadku a nie v správnom súdnictve (pozri napr. uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžo/67/2013 zo dňa 03.06.2014).

34. Z obsahu pripojených spisov Najvyšší súd považuje za preukázané, že k reálnemu plneniu v tomto prípade nedošlo, o čom svedčí najmä fakt, že uskutočnený nákup komodít žalobca preukazoval iba dodávateľskými faktúrami a pokladničnými dokladmi, pričom všetky faktúry aj pokladničné doklady vystavoval Mikuláš Vareha, ktorý vystupoval ako konateľ dodávateľských spoločností FAFÉMTEK Ipari Kereskedelmi Betéti Társ a JOMADO, s.r.o.

35. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa v danom prípade stotožňuje s názorom vysloveným krajským súdom, podľa ktorého hlavným cieľom žalobcom deklarovaných obchodných aktivít bolo získanie daňovej výhody, pretože žalobcom tvrdené zdaniteľné obchody neboli vytvorené za ekonomickým účelom.

36. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie, považoval námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, keď krajský súd sa s námietkami vznesenými v žalobe náležite vysporiadal a stotožniac sa s dôvodmi napadnutého rozsudku napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny, podľa § 250 ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

37. O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ustanovením § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ustanovenia § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. Žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

38. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.