

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/11/2017
Identifikačné číslo spisu: 4015201032
Dátum vydania rozhodnutia: 22.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4015201032.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: Progress Trade, s.r.o., so sídlom Podzáhradná 52/1298, 947 01 Hurbanovo, IČO: 35 933 038, právne zastúpeného: Tomášek & partners, s. r. o., so sídlom Rožňavská 2, 821 01 Bratislava, IČO: 36 858 811, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 776648/2015 z 8. júna 2015 a o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/234/2015-75 z 26. októbra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/234/2015-75 z 26. októbra 2016 z a m i e t a .

Žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“) napadnutým rozsudkom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa tento domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 776648/2015 z 8. júna 2015, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra (ďalej aj „správny orgán prvého stupňa“ alebo „správca dane“) č. 9410402/5/5156171/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým tento žalobcovi vyrubil za zdaňovacie obdobie október 2010 rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume 10.891,61 eur (vlastná daňová povinnosť uvedená žalobcom v daňovom priznaní v sume 455,71 eur a vlastná daňová povinnosť zistená správcom dane v sume 11.347,32 eur, t. j. rozdiel dane v sume 10.891,61 eur) a súčasne nepriznal žalovanému náhradu trov konania. Rozsudok nadobudol právoplatnosť 2. januára 2017.

2. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie

január až december 2010, ktorá sa začala 18. júna 2012, a ktorej výsledkom bolo:

2.1. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152073/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 218/2014 Z. z. (ďalej len „daňový poriadok“) určený rozdiel tejto dane v sume 5.137,13 eur za zdaňovacie obdobie január 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 736012/2015 z 8. júna 2015.

2.2. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152129/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5, ods. 6 daňového poriadku určený rozdiel tejto dane v sume 2.582,09 eur za zdaňovacie obdobie február 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 774256/2015 z 8. júna 2015.

2.3. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152162/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 12.758,71 eur za zdaňovacie obdobie marec 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 774898/2015 z 8. júna 2015.

2.4. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152197/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 12.169,73 eur za zdaňovacie obdobie apríl 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 7754772015 z 8. júna 2015.

2.5. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152251/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5, ods. 6 daňového poriadku určený rozdiel tejto dane v sume 13.561,35 eur za zdaňovacie obdobie máj 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 776194/2015 z 8. júna 2015.

2.6. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152296/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 23.966,86 eur za zdaňovacie obdobie jún 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 780479/2015 z 8. júna 2015.

2.7. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152338/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 21.748,12 eur za zdaňovacie obdobie júl 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 780479/2015 z 8. júna 2015.

2.8. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152391/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5, ods. 6 daňového poriadku určený rozdiel tejto dane v sume 102.649,58 eur za zdaňovacie obdobie september 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 780573/2015 z 8. júna 2015.

2.9. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5156171/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 10.891,61 eur za zdaňovacie obdobie október 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 776648/2015 z 8. júna 2015.

2.10. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152597/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 42.188,53 eur za zdaňovacie obdobie november 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 760564/2015 z 8. júna 2015.

2.11. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9410402/5/5152667/14/Bed z 24. novembra 2014, ktorým

bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel tejto dane v sume 80.525,51 eur za zdaňovacie obdobie december 2010. Rozhodnutie bolo potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 754244/2015 z 5. júna 2015.

3. Citované rozhodnutia hromadne napadol žalobca správnu žalobou, pričom namietal, že rozhodnutia správneho orgánu vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď žalovaný a správca dane nesprávne aplikovali ust. §§ 3 ods. 3, 25 ods. 1, ods. 2, ods. 3 a ods. 4 daňového poriadku a ust. §§ 8 ods. 1 písm. a/, 19 ods. 1 a 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), ďalej namietal, že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, keď žalovaný spolu so správcom dane nevykonali žalobcom navrhnuté dôkazy ako aj namietal, že rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov, keďže sa žalovaný nevysporiadal s právnymi názormi žalobcu podporenými judikatúrou, že právo na odpočítanie DPH nemôže byť ovplyvnené konaním iných subjektov v obchodnom reťazci a že na preukázanie skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.

4. Krajský súd v Nitre uznesením č. k. 11S/160/2015-347 z 30. septembra 2015 vylúčil prieskum jednotlivých rozhodnutí na samostatné konania.

5.1. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 736012/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/160/2015-389 z 15. júna 2016 zamietnutá. Rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/160/2015-389 z 15. júna 2016 bol následne na odvolanie žalobcu potvrdený rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4Sžfk/11/2016 z 8. novembra 2017.

5.2. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 774256/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/227/2015-74 zo 7. septembra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/227/2015-74 zo 7. septembra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4Sžfk/31/2017 z 12. júna 2018 zamietnutá.

5.3. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 774898/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/228/2015-75 zo 7. septembra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/228/2015-75 zo 7. septembra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4Sžfk/32/2017 z 3. júla 2018 zamietnutá.

5.4. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 75477/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/229/2015 z 28. septembra 2016 zamietnutá. O kasačnej sťažnosti žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/229/2015 z 28. septembra 2016 doposiaľ nebolo rozhodnuté. Konanie je vedené pod sp. zn. 2Sžfk/3/2017.

5.5. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 776194/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/230/2015-74 z 28. septembra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/230/2015-74 z 28. septembra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžfk/3/2017 z 30. mája 2018 zamietnutá.

5.6. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 780479/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/231/2015-74 z 19. októbra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/231/2015-74 z 19. októbra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžfk/11/2017 z 30. mája 2018 zamietnutá.

5.7. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 780513/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/232/2015-75 z 19. októbra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/232/2015-75 z 19. októbra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžfk/10/2017 z 21. marca 2018 zamietnutá.

5.8. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 780573/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/233/2015-84 z 26. októbra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/233/2015-84 z 26. októbra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžfk/9/2017 z 30. mája 2018 zamietnutá.

5.9. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 776648/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/234/2015-75 z 26. októbra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/234/2015-75 z 26. októbra 2016 je predmetom tohto konania.

5.10. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 760564/2015 z 8. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/235/2015-84 z 9. novembra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/235/2015-84 z 9. novembra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4Sžfk/21/2017 z 10. mája 2018 zamietnutá.

5.11. Žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 754244/2015 z 5. júna 2015 bola rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/236/2015-86 z 9. novembra 2016 zamietnutá. Kasačná sťažnosť žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/236/2015-86 z 9. novembra 2016 bola následne rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžfk/21/2017 z 21. marca 2018 zamietnutá.

6. Krajský súd v Nitre v predmetných konaniach, skutkovo a právne zhodne vyhodnotil dôvody žaloby ako nedôvodné.

7. V odôvodnení rozsudku č. k. 11S/234/2015-75 z 26. októbra 2016 osobitne uviedol, že správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to vyžiadaním listinných dokladov, výsluchom konateľov žalobcu, svedkov, preverovaním spoločnosti ISIAH, s.r.o., ako i ďalších spoločností, ktoré mali byť odberateľmi žalobcu. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane faktúry z 1. októbra 2010 pod č. 210346 a z 5. októbra 2010 pod č. 210347 za dodávky repky olejnej a faktúru z 28. októbra 2010 pod č. 210369 za dodávku kukurice vystavené dodávateľom označeným ako ISIAH, s.r.o., ktorý mu mal dodať tovar (vo faktúrach bližšie nešpecifikovaný) podľa predložených dodacích listov nachádzajúcich sa v administratívnom spise na základe objednávky (bližšie nešpecifikovanej). Taktiež žalobca predložil i dodacie listy k uvedeným faktúram vystavené deklarovateľom v mesiaci október 2010, na ktorých je uvedený druh tovaru - repka olejná a kukurica, množstvo tovaru, jeho cena s DPH a cena bez DPH, avšak predloženie uvedených dokladov (opatrených pečiatkou a podpisom) je však len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty, ale nie je tým ešte preukázaná realita a realizácia obchodnej transakcie, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo i reálne uskutočnené alebo nie, teda akékoľvek doklady bez reálneho preukázania zdaniiteľného plnenia nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo i reálne uskutočnené. Krajský súd v súvislosti s preukázaním realizácie deklarovaneho obchodu taktiež uviedol, že v priebehu daňovej kontroly ani vyrubovacieho konania sa konatelia žalobcu jednoznačne nevyjadrili k pôvodu kupovaného tovaru, neuvádzali okolnosti jeho nakládky a vykládky, neznačili prepravcov tovaru, neuvádzali mená osôb vykonávajúcich prepravu tovaru - vodičov motorových vozidiel, ktorí by mohli byť vypočutí ako svedkovia. Dodanie tovaru žalobcovi zo strany spoločnosti ISIAH, s.r.o. nebolo preukázané ani výsluchom X. Z. (spoločník a konateľ spol. ISIAH s.r.o. v rozhodnom období). Žalobca v podanej

žalobe tvrdil, že v prípade dodávky od tejto spoločnosti sa jedná o „statickú dodávku“, čo však podľa názoru krajského súdu neznamená povinnosť preukázať jej skutočnú realizáciu, najmä ak sa jedná o dodávku v reťazci (čo uviedol žalobca v podanej žalobe) kupujúcich a predávajúcich spoločností. Daňový subjekt uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty má v daňovom konaní preukázať reálnu existenciu zdaniteľného plnenia, pretože jej uskutočnenie zákon automaticky nepredpokladá, z čoho potom vyplýva, že cieľom daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt. Preverovaním žalobcom tvrdenej obchodnej transakcie v mesiaci október 2010 na základe ním predložených dokladov správca dane potom zistil a konštatoval, že deklarovaná obchodná transakcia sa neuskutočnila tak, ako je to uvedené na faktúrach z 1. októbra 2010 pod č. 210346, z 5. októbra 2010 pod č. 210347 a z 28. októbra 2010 pod č. 210369, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov žiadnym spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany deklarovaného dodávateľa ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Obchodný prípad, ktorý žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenie nespĺňa podľa krajského súdu atribúty daňovej transakcie podľa zákona o DPH, žalobca nepreukázal kauzu právneho úkonu podľa prezentovaného zámeru. Krajský súd považoval za potrebné uviesť, že ak má ísť o daňový doklad spôsobilý na odpočítanie DPH, musí ho vyhotoviť platiteľ tejto dane, bolo preto povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil pri tovare, ktorý mu mal dodať deklarovaný dodávateľ, t. j. spoločnosť ISIAH, s.r.o., aby preukázal skutočnú existenciu zdaniteľného plnenia, vrátane prepravy tohto plnenia. Je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej), ktorá prepravu tovaru vykoná. Jednoznačne treba pričítať na ťarchu žalobcu tú skutočnosť, že si žiadnym spôsobom neoveroval svojho dodávateľa. Overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, musí byť schopný preukázať realnosť deklarovaného obchodu a v prípade nepreverenia si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze, ako to bolo v tomto prípade, keď žalobca nevedel preukázať reálne naplnenie deklarovaného obchodu medzi ním a deklarovaným dodávateľom. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa § 49 ods. 1, ods. 2 zákona o DPH, ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužitelná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporné nepreukázal. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia vo faktúre. V súvislosti s odôvodnením rozhodnutia žalovaného krajský súd poukázal na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva a mal za to, že žalovaný svoje rozhodnutie riadne odôvodnil, v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Krajský súd konštatoval, že žalobca v priebehu daňovej kontroly ani v priebehu následného vyrubovacieho konania neunesol dôkazné bremeno svojho tvrdenia o deklarovanej obchodnej transakcii s dodávateľom ISIAH, s.r.o.. V predmetnej veci dôkazná povinnosť neprešla na správcu dane, nakoľko táto je v daňovom konaní primárne na strane žalobcu, ktorý má povinnosť svoje tvrdenie o deklarovanej obchodnej transakcii i náležite preukázať. Daňové konanie je ovládané zásadou prejednávacou, nie vyhľadavacou, čo znamená, že bolo povinnosťou žalobcu označiť svedkov, ktorých navrhol vypočuť a v prípade, ak by si žalobca túto povinnosť splnil, nastupovala by povinnosť správcu dane týchto svedkov vypočuť. Neunesenie vlastnej dôkaznej povinnosti nemôže žalobca obhajovať tým, že správca dane nekompetentne formuloval otázky a nevyužil svoje kompetencie, keď nezistil totožnosť vodičov, ktorí prepravu vykonali, v dôsledku čoho potom podľa tvrdenia žalobcu nebol dostatočne zistený skutkový stav. Odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2010 nebolo žalobcovi uznané z dôvodu, že žalobca nepredložil a neoznačil žiadne dôkazy preukazujúce reálny obsah faktúry a reálne dodanie tovaru od spoločnosti ISIAH, s.r.o., v dôsledku čoho bolo potom spochybnené i žalobcom deklarované následné dodanie tovaru jeho odberateľom, pričom žalobca tieto pochybnosti v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania neodstránil. K námietke ohľadne zisťovania pohybu 268 vozidiel, ktoré mali vykonávať prepravu tovaru u Národnej diaľničnej spoločnosti, a.s., resp. SkyToll, a.s., krajský súd uviedol, že ani pohyb vozidiel po spoplatnených úsekoch ciest nepreukazuje dodanie tovaru - kukurice žalobcom deklarovaným

odberateľom. Aj v prípade, že bol pohyb vozidiel po monitorovaných úsekoch ciest zaznamenaný, nie je to dôkazom o tom, že vozidlá skutočne prepravovali deklarovaný tovar a že tento bol i dodaný deklarovanému dodávateľovi. Za nedôvodnú považoval krajský súd i ďalšiu námietku žalobcu ohľadne hodnotenia svedeckej výpovede X. Z. správcu dane, keď žalovaný sa s touto námietkou žalobcu v dôvodoch svojho rozhodnutia riadne vysporiadal a dostatočne ozrejnil svoje stanovisko k predmetnej výpovedi tohto svedka, pričom túto vyhodnotil osobitne i v kontexte s ďalšími vykonanými dôkazmi. Výsluchom X. Z. jednoznačne nebolo preukázané deklarované dodanie repky olejnej a kukurice zo strany spoločnosti ISIAH, s.r.o. pre žalobcu v októbri 2010. Vzhľadom na existenciu ďalších vyššie uvedených pochybností, potom na základe tejto svedeckej výpovede nemožno konštatovať, že žalobca nakúpil repku olejnú a kukuricu od spoločnosti ISIAH, s.r.o. a následne túto predal spoločnosti Poľnonákup - Novohrad, a.s., S-PLUS TRADE, s.r.o. a Poľnonákup TURIEC, a.s.. Záverom krajský súd konštatoval, že skutkový stav zistený správcu dane a žalovaným je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale predovšetkým zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko, čo i využil a na svojich procesných právach nebol žiadnym spôsobom poškodený. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia, pričom súd nezistil ani žiadne procesné pochybenia daňových orgánov, ku ktorým by musel prihliadať.

8. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ S.s.p.. V dôvodoch kasačnej sťažnosti žalobca uviedol, že rozhodnutie krajského súdu je nesprávne, skutočnosť tvrdená žalovaným i správcu dane ohľadom vzniku daňovej povinnosti spoločnosti ISIAH s.r.o. je podľa žalobcu nepreukázaná a zároveň je to argument, s ktorým žalobca nemá ako bojovať a už vôbec nie v tomto štádiu. Žalobca uviedol, že krajský súd bol od žalobcu informovaný o trestnom konaní vedenom na Okresnom súde Bratislava I proti X. Z. pod sp. zn. 5T/43/2015, ktorý bol 25. januára 2016 rozsudkom sp. zn. 5T/43/2015 právoplatne uznaný za vinného zo spáchania pokračujúceho zločinu neodvedenia dane a poistného, mimo iných aj z faktúr vystavených žalobcovi pod č. FD1001/10 (č. 210346) a FD10002/10 (č. 210347). Obvinený X. Z. existenciu (aj týchto konkrétnych) dodávok potvrdil, neodvedenie dane priznal a momentálne už vykonáva trest. K dodávke tovaru žalobca uviedol, že v predmetnej veci prebehla takzvaná statická dodávka, t. j. bez prepravy, kde v jednom momente sa uskutočnil reťazec zmien vlastníkov tovaru, čiže od spoločnosti X cez ISIAH s.r.o., cez žalobcu tovar skončil u niektorého z odberateľov žalobcu alebo až ich odberateľov. Uskutočnila sa len jedna preprava zo spoločnosti X ku konečnému odberateľovi. Túto prepravu podrobne označil žalobca konkrétnym EČV vozidla aj návesu. Ak je teda preukázaná dodávka na určitej časti tohto reťazca (od žalobcu odberateľom) je nevyhnutne preukázaná celá dodávka, keďže ide o neoddeliteľnú obchodnú transakciu. Rozsudok krajského súdu je úplne v rozpore so skutkovými zisteniami samotného správcu dane a žalovaného, keď v žalovaných rozhodnutiach sa jednoznačne uvádza, že dodanie odberateľom od žalobcu je preukázané, teda v tomto bode majú orgány finančnej správy spolu so súdom najväčšiu argumentačnú vadu. V súvislosti so spochybňovaným oprávnením X. Z. konať za spoločnosť ISIAH, s.r.o. žalobca uviedol, že krajský súd v rozsudkoch za zdaňovacie obdobia január až apríl 2010 spochybňuje svedeckú výpoveď X. Z. z dôvodu, že nebol konateľom spoločnosti ISIAH, s.r.o., ktorá bola dodávateľom žalobcu. Za obdobie september 2010, ktoré je predmetom tohto konania takýto argument krajský súd už nemôže použiť, keďže X. Z. konateľom bol, avšak krajský súd naďalej jeho neberie výpoveď do úvahy pričom však v napadnutom rozsudku nepridal žiaden dôvod, ani žiadnu úvahu, na základe ktorej by mal jeho výpoveď spochybniť. Posúdenie dôkaznej situácie, v súvislosti s výsluchom konateľov dodávateľa, je podľa žalobcu nezákonné. Krajský súd postupoval opačne ako mal, keď v dôsledku nedostatočného objasnenia skutkového stavu rozhodol v neprospech žalobcu. Výpočutie svedkov, na ktorých žalobca nemá dosah musí zabezpečiť správca dane ako orgán verejnej moci s donucovacím aparátom, o čo sa aj pokúsil, aj keď nedostatočne. Žalobca taktiež namietal, že v priebehu daňového konania neboli vypočutí prepravcovia. Správca dane vykonal jediné, a to že zaslal list prepravným spoločnostiam, v ktorom formuloval otázku nekompetentne a nesprávne, keď sa spýtal, či daní prepravcovia vykonávali prepravu pre spol. ISIAH, s.r.o. resp. spol. HK Speed, s.r.o. a GYMO s.r.o. (teraz MALASZ s.r.o.) (dodávatelia žalobcu) a nech označia osobné

údaje vodičov kamiónov. Žalobca správcu dane upozornil, že prepravcovia boli v zmluvnom vzťahu buď s odberateľmi žalobcu alebo v prípade, že prepravu objednávali dodávatelia, tak objednávali na český subjekt, a teda logicky odpoveď prepravcov musela byť, že prepravu pre označené spoločnosti - dodávateľov (spol. ISIAH, s.r.o. resp. spol. HK Speed, s.r.o. a GYMO s.r.o.) nevykonávali. Správca dane sa s touto odpoveďou uspokojil, nevyužil svoje kompetencie na zistenie totožnosti vodičov a paradoxne vyzýval žalobcu na označenie ich osobných údajov. Osobnými údajmi vodičov preprav ktoré nezabezpečoval žalobca, žalobca nedisponuje a disponovať nesmie. Tieto osobné údaje je oprávnený získať len správca dane na základe svojich kompetencií v rámci vedenia dokazovania od príslušných prepravných spoločností. Túto svoju kompetenciu nie je správca dane oprávnený prenášať na kontrolovaný daňový subjekt. Nezákonný postup správcu dane, potvrdený žalovaným je opäť pričítaný na neprospech žalobcu - daňového subjektu. Zároveň týmto postupom správca dane v spolupráci so žalovaným znemožnili žalobcovi výkon práva vyplývajúci z ust. § 25 ods. 4 zákona daňového poriadku. Uviedol, že jeho požiadavka na výsluch vodičov bola legitímna a zároveň dostatočne presne označil, koho žiada vypočuť (je názoru, že v rámci dokazovania predložil presnú evidenciu ku každej jednej dodávke tovaru, kde boli uvedené nasledovné údaje: označenie dodávateľskej faktúry, označenie odberateľských faktúr k danému tovaru, označenie evidenčných čísiel vozidiel vykonávajúcich prepravu, hmotnosť jednotlivých dodávok tovaru a dátum dodania). Keďže s prepravcami nebol v priamom zmluvnom vzťahu, nemohol disponovať ich osobnými údajmi a bolo práve úlohou správcu dane, aby zistil mená konkrétnych vodičov uskutočňujúcich prepravu. V súvislosti s neunesením dôkazného bremena žalobca uviedol, že zásadným dôkazom ignorovaným správcou dane aj súdom je potvrdenie NDS o pohybe 268 konkrétnych, presne identifikovaných nákladných vozidiel prepravujúcich tovar od dodávateľa tovaru k odberateľovi v reálnom čase presne zodpovedajúcim údajom uvedeným v prílohách faktúr preverovaných dodávok tovaru. Žalobca dodanie tovaru preukázal svojim účtovníctvom, dodávateľskými faktúrami, dodacími listami, kúpnyimi zmluvami, dokladmi o úhrade dodávateľských faktúr, svedeckými výpoveďami dodávateľov, svedeckou výpoveďou konateľa žalobcu. Žalobca tiež preukázal, že dodaný tovar ďalej predal, a to odberateľskými faktúrami, dodacími listami potvrdenými odberateľmi tovaru, kúpnyimi zmluvami, dokladmi o úhrade predaného tovaru. Každú jednu dodávku tovaru žalobca spároval, každú dodávku mal správca dane a žalovaný presne stotožnenú dôkazmi o dodaní, o preprave a o následnom predaji odberateľovi. Žalobca preukázal, že všetko, čo mu bolo dodané aj ďalej predal. Žalovaný ani správca dane nepredložili jediný dôkaz opaku, nespochybnili dôkazy v prospech žalobcu inak ako iba tvrdením, že sú dôkazy žalobcu nedostatočné alebo že na ne neprihliadajú. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na rozsudok SD EÚ v spojených veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ako aj na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 a sp. zn. 6Sžf/10/2012, na základe ktorých vyvodil, že dôkazné bremeno nezaťažuje platiteľa dane bezhranične, pretože po adekvátnom splnení dôkaznej povinnosti platiteľom dane prechádza dôkazné bremeno na správcu dane. Žalobca vyčerpal svoje dôkazné bremeno v úplnosti. Za akékoľvek ďalšie dôkazy, či už listinné alebo svedecké výpovede na strane dodávateľov/odberateľov/prepravcov žalobca nemôže niesť zodpovednosť a ani nie sú v sfére jeho dispozície. V tomto momente sa v zmysle judikatúry dôkazné bremeno prenáša na správcu dane. V daňovom konaní nebol dostatočne zistený skutkový stav zo zavinenia správcu dane a žalovaného a tento nezákonný postup vyústil do uloženia povinnosti žalobcovi. Aplikácia postupu „v pochybnostiach na neprospech“ je absolútne neprípustná a to najmä vo verejnom práve, kde subjekty žalobca - žalovaný (resp. správca dane) nemajú rovnocenné postavenie, lebo je na jednej strane súkromnoprávny subjekt a na druhej orgán verejnej moci s donucovacou autoritou. Záverom kasačnej sťažnosti žalobca uviedol, že je zrejme, že k problému došlo na strane Dodávateľa, ktorý daň uplatnil, vybral a nepriznal. Podnikanie žalobcu je nastavené tak, že na jednotlivých obchodoch má veľmi nízku maržu - cca 3%, čo je udržateľné len pri vysokých obratoch. Uloženie povinnosti zaplatiť 20% z každého obchodu navyše, je pre žalobcu likvidačné a v konečnom dôsledku bude pre štátnu pokladnicu väčším prínosom ak súd v súlade so zákonom uzná oprávnenosť odpočítania DPH, pretože tak môže žalobca ďalej podnikáť a platiť daň z príjmu, v opačnom prípade bude musieť svoju činnosť ukončiť. Žiadal, aby kasačný súd zmenil tak, že žalobe vyhovie, alternatívne, aby ho zrušil a vec vrátil krajskému súdu.

9. Žalovaný v písomnom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu uviedol, že sa v plnom rozsahu pridrižiava písomného vyjadrenia uvedeného v stanovisku k žalobe z dôvodu, že kasačná sťažnosť

podaná žalobcom neobsahuje žiadne nové skutočnosti. Z tohto dôvodu navrhol, aby Najvyšší súd SR kasačnú sťažnosť žalobcu ako bezdôvodne podanú zamietol.

10. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 1 S.s.p.), je prípustná (§ 439 S.s.p.) a bola podaná oprávneným subjektom (§ 442 ods. 1 S.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a jednomyseľne (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 22. novembra 2018 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

11. Podľa § 464 ods. 2 S.s.p., ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.

12. Predmetom kasačného konania je totožný skutkový a právny stav, ktorý bol predmetom konaní a rozhodnutí kasačného súdu č. k. 3Sžfk/21/2017 z 21. marca 2018, č. k. 4Sžfk/21/2017 z 10. mája 2018, č. k. 3Sžfk/9/2017 z 30. mája 2018, č. k. 3Sžfk/10/2017 z 21. marca 2018, č. k. 3Sžfk/11/2017 z 30. mája 2018, č. k. 3Sžfk/3/2017 z 30. mája 2018, č. k. 4Sžfk/32/2017 z 3. júla 2018, č. k. 4Sžfk/31/2017 z 12. júna 2018 a č. k. 4Sžfk/11/2016 z 8. novembra 2017. Kasačný súd sa s odôvodneniami týchto rozhodnutí, ktoré boli vydané v týchto konaniach, v celom rozsahu stotožňuje a poukazuje na ne. V zmysle § 464 ods. 2 S.s.p. už ďalšie dôvody neuvádza.

13. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k §§ 167 ods. 1 a 168 S.s.p., tak že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania, pretože žalobca nebol v kasačnom konaní úspešný a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p..

16. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.