

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/75/2014
Identifikačné číslo spisu:	7012200848
Dátum vydania rozhodnutia:	04.11.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7012200848.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a so sudkýň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: VEMARK s.r.o., Viničná 126, Viničky, zastúpený: JUDr. Ľuboš Petrovský, advokát, so sídlom Štúrova 20, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020507/1/992065/2012 zo dňa 23. mája 2012, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/205/2012-106 zo dňa 17. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/205/2012-106 zo dňa 17. apríla 2014 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej aj „krajský súd“ prípadne „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného a zrušenia prvostupňového rozhodnutia, dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Kráľovský Chlmec (ďalej aj „správca dane“) č. 738/230/26635/11/Ric zo dňa 26.10.2011, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 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 o správe daní“) nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 35 910,- €.

Dôvodom dodatočného určenia vlastnej daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie DPH bolo neuznanie reálneho podkladu zdaniteľného plnenia správcov dane, deklarovaného faktúrou č. 040810/J2 (interné číslo FP16) vystavenú dodávateľom žalobcu JOMADO, s.r.o., Hlavná 600, Streda

nad Bodrogom s dátumom daňovej povinnosti 04.08.2010 v celkovej sume bez DPH 189 000,- €, DPH 19% v sume 35 910,- €. Predmetom zdaniteľného obchodu malo byť tokajské víno samorodé suché v množstve 30 000 litrov.

Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 1020507/1/992065/2012 zo dňa 23.05.2012, vydaným podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní v spojení s § 165 ods. 2 o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“), uvedené prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Krajský súd v medziach žaloby preskúmava napadnuté rozhodnutia a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu a dospel k záveru, že rozhodnutie a post daňových orgánov oboch stupňov sú v súlade so zákonom, pretože v dostatočnom rozsahu zistili skutkový stav a správne aplikovali príslušné zákonné ustanovenia.

Náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 O.s.p. nepriznal.

Krajský súd v súvislosti s dôkaznou povinnosťou žalobcu, vyplývajúcou z ustanovení § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 1, § 52 až § 54 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) v spojení s § 29 ods. 58 zákona o správe daní, skonštatoval výsledky dokazovania získané v rámci správy daní ako i v rámci daňovej kontroly oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie. Uviedol, že žalobca ako platiteľ dane v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2010 vykázal odpočítanie dane celkom podľa § 49 až § 54 zákona o DPH a uplatnil si odpočítanie dane podľa § 51 písm. a/ zákona o DPH v sume 35 910,- €. Žalobca ako daňový subjekt si uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 040810/J/2 (interné číslo PF16) od spoločnosti JOMADO s.r.o., Hlavná 600, Streda nad Bodrogom, dátum daňovej povinnosti 04.08.2010 za tokajské víno samorodé suché v množstve 30 000 litrov (1 liter za cenu 6,30 €). Základ dane 189 000,- €, 19% DPH vo výške 35 910,- €, celkom fakturovaná suma vo výške 224 910,-€. K tejto faktúre bol predložený príjmový a výdavkový pokladničný doklad z 05.08.2010 na sumu 224 910,- €.

Prijatie faktúry s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr. Znamená to, že podmienky po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočet dane nespočívajú len vo formálnej deklarácii v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktúr, ktoré musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objeme a v subjekte. Daňový subjekt predložil faktúru od dodávateľa JOMADO, s.r.o., č. 040810/J/2 o dodaní tokajského vína samorodého suchého v množstve 30.000 litrov, z ktorej bol dodávateľ povinný sumu dane z pridanej hodnoty uvedenú na faktúre priznať a odvieť. Uvedený doklad by bol dôkazom iba vtedy, ak by bol vystavený na základe reálneho plnenia, ktorého uskutočnenie bol daňový subjekt povinný preukázať. Teda v tomto prípade vznikla daňová povinnosť v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, že žalobca ako platiteľ DPH nadobudol tovar na základe uvedenej daňovej faktúry a zároveň, že toto zdaniteľné plnenie použil na dodávky tovaru a služieb ako platiteľ tak, ako to vyžaduje ustanovenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH. Žalobca bol správcom dane písomne vyzývaný výzvou zo dňa 08.03.2011 a zo dňa 04.05.2011 na predloženie dôkazov a podaní vysvetlenia v súvislosti s uskutočneným obchodom - skladovú evidenciu a skladové karty za rok 2010, ale žalobca na žiadnu z týchto výziev, ani na základe telefonických rozhovorov iné doklady ako tie, ktoré predložila administratívna pracovníčka V. M., P. R. dňa 14.02.2011, nepredložil, ani neposlal žiadne vysvetlenie.

Pre objektívne posúdenie reálnosti obchodnej transakcie správca dane vykonal dokazovanie a to zisťovaním, či žalobca je registrovaný vo vinohradníckom registri ako vinohradník, vinár alebo ako obchodník alebo maloobchodník, pričom bolo zistené, že takto registrovaný nie je a zo spoločností, v ktorých bol konateľom V. M. boli vinármi, výrobcami tokajských vín a mali certifikované víno len dve spoločnosti a to GALAFRUIT & CO, s.r.o., a Tokajská spoločnosť Víničky, s.r.o., iba v ktorej boli evidované zásoby vína k 30.11.2009. Hrozno bolo osvedčené tiež iba v dvoch spoločnostiach

prepojených V. M. v roku 2006 GALAFRUIT & CO, s.r.o., a v roku 2008 Vinohradnícka spoločnosť, s.r.o.. Dodávateľom tokajského vína samorodého suchého bola spoločnosť JOMADO s.r.o., ale ani táto spoločnosť na výzvy správcu dane v súvislosti s preukázaním reálnosti uskutočneného obchodu nereagovala. Taktiež na výzvy správcu dane nereagoval ani V. M. - VENIKOM, ktorý mal byť dodávateľom pre spoločnosť JOMADO, s.r.o.. Dodávateľom tokajského vína samorodého v roku 2009 pre V. M. - VENIKOM mala byť spoločnosť DREVO SK, s.r.o., ale táto spoločnosť na skladovej karte zásob uvedeného vína mala vlastnú výrobu z roku 2007, ale nebola a ani nie je vo vinohradníckom registri zaregistrovaná ako vinohradník, vinár, obchodník alebo maloobchodník.

K námietkam žalobcu uvedenými v žalobe, že rozhodnutie žalovaného je neodôvodnené, tým je nepreskúmateľné, zasielanie správcu dane opakované výzvy, na preukazovanie ďalších účtovných dokladov bez reálnej výpovednej hodnoty, že jediným dôkazom, na ktorom správca dane postavil svoje rozhodnutie je totožnosť osoby ako spoločníka, resp. konateľa v spoločnostiach medzi ktorými došlo k uskutočňovaniu zdaniteľných obchodov, že vykonávaním väčšieho počtu daňových kontrol v určitom časovom horizonte v spoločnostiach personálne prepojených osobou V. M., zasielanie rôznych výziev, protokolov z daňových kontrol bol neúmerne zaťažovaný, súd uvádza, že ani jedna z týchto námietok nie je dôvodná a napokon s týmito námietkami, ktoré boli aj obsahom odvolania sa dostatočne a dôsledne vysporiadal žalovaný v preskúvanom rozhodnutí. S ich právnou argumentáciou sa krajský súd v plnom rozsahu stotožnil.

Z predložených administratívnych spisov žalovaného ako aj správcu dane a napokon aj z odôvodnení ich rozhodnutí jednoznačne vyplýva aké úkony boli v rámci dokazovania správcu dane vykonané a ktoré skutočnosti boli dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane, pričom ani v jednom rozhodnutí nie je uvedené, že jediným argumentom pre nepriznanie práva na odpočítanie DPH je personálne, majetkové a organizačné prepojenie navzájom obchodujúcich spoločností osobou V. M.. Správca dane tým, že žalobca na jeho výzvu ohľadne predloženia dôkazov, podaním vysvetlení, vyjadrení nereagoval, vykonal zisťovanie súčasne aj v spoločnostiach zúčastnených na spornom zdaniteľnom obchode a prepojených osobou V. M.. Týmto postupom daňových orgánov došlo k rozporu s platnými právnymi predpismi, naopak cieľom kontrolných orgánov bolo čo najúplnejšie zistiť skutkový stav. Námietka ohľadne nadmerného zaťaženia daňovými orgánmi osobou V. M. nie je opodstatnená, pretože sám V. M. si zvolil formu svojho podnikania tým, že založil väčšie množstvo spoločností prepojených s jeho osobou, ktoré navzájom medzi sebou vykonávali obchodné transakcie, teda dá sa povedať, že úmyselne vytvoril stav, pri ktorom zneprehľadnil toky tovarov, služieb, financií, faktúr, dokladov. Nič nebránilo V. M., ak založil väčšie množstvo obchodných spoločností, ktoré personálne prepojil, aby ich obsadil personálne tak, aby každá v prípade daňovej kontroly nebola zbytočne zaťažovaná aj výkonom daňovej kontroly v inej spoločnosti, prípadne mohol využiť možnosť inštitútu splnomocneného zástupcu. Nebolo zistené a napokon žalobca ani ničím nepreukázal, že správca dane neúmerne zaťažil daňový subjekt výkonom daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie august 2010. Zároveň treba uviesť, že dôkazná povinnosť je spojením povinnosti tvrdenia a povinnosti doložiť svoje tvrdenie dôkazmi. Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt ku všetkým skutočnostiam, ktoré sám tvrdí a táto dôkazná povinnosť nie je len povinnosťou, ale aj významným právom daňového subjektu, ktorý má možnosť predkladať také dôkazy, ktorými by preukázal svoje tvrdenia o skutočnostiach uvedených v spornej faktúre. Žalobca nielenže nereagoval na písomné výzvy správcu dane, aby v súvislosti so spornou faktúrou predložil všetky potrebné dôkazy, ktoré má, podal vysvetlenia a vyjadrenia k uskutočnenému spornému obchodu, ale dokonca nereagoval ani na výzvu, s ktorou mu bol zaslaný protokol z daňovej kontroly a zároveň bol určený dátum prerokovania tohto protokolu. Nezúčastnil sa prerokovania protokolu z daňovej kontroly, ale ani nezaslal žiadne písomné vyjadrenie. Uvedená skutočnosť svedčí len o tom, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno, ktoré pre neho vyplýva z § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Nie je opodstatnenou námietkou, že V. M. ako bývalý štatutárny orgán žalobcu bol vo väzbe, z ktorého dôvodu ani nemohol reagovať na výzvy správcu dane, nemohol predkladať dôkazy, lebo tieto boli zaistené. K tomu treba uviesť, že súd po nahliadnutí do výpisu z obchodného registra žalobcu zistil, že V. M. nikdy nebol a ani nie je konateľom žalobcu. Konateľom žalobu od roku 2007 je F. A., ktorá vo väzbe nikdy nebola, teda mala možnosť byť aktívna počas výkonu daňovej kontroly, ale ako už bolo

uvedené na výzvy správcu dane nereagovala a žiadosť o vrátenie zaistených dokladov Odboru boja proti korupcii Východ doručila až 12.01.2012, teda po ukončení daňovej kontroly (táto trvala od 24.10.2010 do 24.10.2011) a správcovi dane ani nikdy neuviedla, resp. neoznámila, že účtovné doklady a konkrétne ktoré, kedy a kým jej boli zaistené.

K námietke žalobcu kde poukázal na právne stanovisko vyslovené v rozsudku Súdneho dvora ES z 21.02.2006 vo veci C-255/02 „Halivax plc“ súd uvádza, že z tohto rozsudku vyplýva, že uplatňovanie právnej úpravy spoločenstva nemôže byť rozšírené tak, aby zakrývalo zneužívanie zo strany podnikateľov, teda plnenia, ktoré nie sú vykonávané v rámci bežných obchodných transakcií, ale iba s cieľom získať zneužitím výhody stanovené právom spoločenstva (ide najmä o rozsudky z 11.10.1977, Cremer, 125/76 bod 21.; z 03.03.1993, General Milk Products, C-8/92, bod 21, a Emsland-Stärke, bod 51). Ak sa zistí, že právo na odpočet bolo vykonané podvodným spôsobom alebo bolo zneužitie, je oprávnený správca dane požadovať s retroaktívnym účinkom zaplatenie súm za každé takéto plnenie. V danom prípade ako to vyplýva z vykonaného dokazovania správcom dane, uplatnený nadmerný odpočet DPH žalobcom predstavuje odpočítanie DPH v sume 35 910,- € na základe faktúry č. 040810/J/2 od spoločnosti JOMADO, s.r.o., ako dodávateľa, nebolo zo strany žalobcu preukázané, že reálne takýto obchod aj prebehol. Ohľadom uskutočneného obchodu žalobca predložil iba uvedenú faktúru a príjmový a výdavkový pokladničný doklad. Správca dane vykonaným dokazovaním ale zistil, že k uskutočňovaniu obchodu s tovarom tokajské víno samorodé suché dochádzalo iba medzi spoločnosťami personálne prepojenými V. M., ale tento dodávateľ nevedel, resp. ani nepreukázal reálnosť uskutočneného obchodu od svojho dodávateľa, pričom bolo zistené, že len dve spoločnosti, v ktorých bol konateľom V. M. boli vinármi - výrobcami tokajských vín a mali certifikované víno a to spoločnosť GALAFRUIT & CO, s.r.o. a Tokajská spoločnosť Viničky, ktorá jediná mala evidované zásoby vína k 30.11.2009. Hrozno bolo osvedčené tiež iba z dvoch spoločností prepojených V. M. v roku 2006 v spoločnosti GALAFRUIT & CO, s.r.o., a v roku 2008 v spoločnosti Vinohradnícka spoločnosť, s.r.o.,.

Dodávateľom vína pre spoločnosť JOMADO, s.r.o., mal byť V. M. - VENIKOM a jeho dodávateľom tokajského vína samorodého suchého mala byť spoločnosť DREVO SK, s.r.o., ktorá evidovala vlastnú výrobu z roku 2007, ale táto spoločnosť nebola a ani nie je vo vinohradníckom registri zaregistrovaná ako vinohradník, vinár, obchodník alebo maloobchodník. Z toho teda jednoznačne vyplýva, že išlo iba o fiktívne obchody medzi spoločnosťami personálne prepojenými V. M. a teda právo na odpočet bolo vykonané podvodným spôsobom. Napokon žalobca mal reálnu možnosť brániť sa voči tvrdeniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly a napokon aj v preskúmanom rozhodnutí žalobcu a predložiť dôkazy, resp. podať vysvetlenia, vyjadrenia, že došlo k reálne uskutočnenému obchodu a nie že išlo iba o fiktívny obchod ako to zistil správca dane, no túto možnosť nevyužil, pretože na výzvy správcu vôbec nereagoval, nereagovali ani tie spoločnosti, ktoré mali byť v reťazci dodávateľov, žiadna zo spoločností nielenže nepredložila dôkazy, ale nepodala ani vysvetlenie ohľadne uskutočnenia zdanieľného obchodu a teda žalobca doposiaľ neoznačil, nepredložil žiaden reálny dôkaz, že reálne došlo k uskutočnenému obchodu a ani v súvislosti s týmto obchodom nepodal žiadne vyjadrenie a vysvetlenie.

K námietke žalobcu, že na fiktívne dodávky nie je možné aplikovať § 71 ods. 6 zákona o DPH treba uviesť, že správca dane, ale ani žalovaný v odôvodnení rozhodnutia neuvádza, že uvedené ustanovenie zákona o DPH bolo v danom prípade aplikované.

K námietke, že rozhodnutie ako správcu dane, tak aj žalovaného nie je dostatočne odôvodnené, teda nebolo vydané v súlade s § 30 ods. 1, 3 a § 48 ods. 6 zákona o správe daní, krajský súd uviedol, že dodatočný platobný výmer vydaný správcom dane, ako aj rozhodnutie žalovaného obsahujú odôvodnenie, v ktorom sú uvedené skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia, použitie právnych predpisov, nepriznanie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie august 2010. Odôvodnenie preskúmaného rozhodnutia žalovaného nepredstavuje len sumarizáciu skutkových zistení a odkaz na príslušné zákonné ustanovenia, ale obsahuje úvahy, ktorými sa žalovaný riadil, keď potvrdil prvostupňové rozhodnutie a tiež jeho súčasťou je vyčerpávajúce vysporiadanie sa so všetkými námietkami, ktoré boli uvedené v odvolaní.

Prvostupňový súd dospel k záveru, že správca dane a žalovaný rozhodli v súlade so zákonom, keď žalobcovi nepriznali nadmerný odpočet za august 2010 na základe už vyššie uvedených skutočností a z týchto dôvodov žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ O.s.p. a domáhal sa, aby Najvyšší súd SR rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a žalobcovi prizná náhradu trov konania.

Uviedol, že správca dane a v konečnom dôsledku ani súd 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. Okrem toho dôkazy predkladané žalobcom sú účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované napr. aj tým, že ide o obchody medzi personálne prepojenými spoločnosťami. Takýto postup v podstate znemožňuje žalobcovi preukázať reálnosť obchodov a splniť si dôkaznú povinnosť (na ktorú súd poukazuje aj v odôvodnení rozsudku), keď všetky jeho dôkazy sú už vopred spochybnené personálnym prepojením obchodujúcich subjektov. Žalobca má za to, že i z tohto dôvodu krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam.

Za nesprávne a ničím nepreukázané závery považuje žalobca aj súdom konštatovanú skutočnosť, že obchody V. M. (a aj žalobcu) sú po posúdení a zohľadnení celej štruktúry vzťahov iba fiktívnou ekonomickou činnosťou bez reálneho podkladu. Žalobca ako aj iné spoločnosti spojené s V. M. 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 hnutelého majetku, ako aj tovarových zásob (k čomu spoločnosti spojené s V. M. v rámci daňových kontrol predkladali fotodokumentáciu a kamerové záznamy na DVD nosičoch). Z uvedeného dôvodu žalobca považuje konštatovanie súdu, že spoločnosti spojené s V. M. nemali reálny podklad - možnosti vykonávať skutočnú podnikateľskú činnosť za účelové, ničím nepodložené aj žalobcom opakovane vyvrátené. Žalobca poukazuje na nelogickosť záveru súdu o fiktívnosti uskutočňovaných obchodov, nakoľko personálne zdroje ako aj obhospodarovanie majetku v takom veľkom rozsahu je spojené s veľkými finančnými nákladmi, ktoré pri fiktívnosti, t.j. „uskutočňovaní obchodov iba na papierí“ by boli zbytočné (a ani by sa nemohli realizovať, napríklad ako platenie dane z nehnuteľnosti), naopak, zamestnanci, ktorí by pre neexistenciu majetku nemohli vykonávať prácu, ktorú mali dohodnutú v pracovnej zmluve, by boli jasným dôkazom proti žalobcovi. V danom prípade však žalobca ako aj iné spoločnosti V. M. opakovane navrhovali v rámci daňových kontrol ako dôkazy svedecké výpovede bývalých zamestnancov k jednotlivým uskutočňovaným skutočnostiam.

Žalobca nesúhlasí s argumentáciou súdu, že rozhodnutie žalovaného je preskúmateľné z dôvodu, že žalovaný sa vysporiadal so všetkými skutočnosťami. Žalobca poukazuje na skutočnosť, že voči spoločnostiam personálne prepojených s p. V. M. boli žalovaným vydané desiatky rozhodnutí (vždy s dorubom dane), ktoré sú odôvodnené totožne a odôvodnenie rozhodnutia má aj rovnakú štruktúru textu, t.j. akoby „vzorové“. Tieto vzorové rozhodnutia boli žalovaným vydávané bez ohľadu na skutkovú situáciu a námietky, návrhy a dôkazy predkladané žalobcom v priebehu daňovej kontroly.

Žalobca zdôrazňuje, že skutočnosť, že medzi spoločnosťami existuje personálne prepojenie nie je sama o sebe spôsobilá mať výpovednú hodnotu vo vzťahu k uskutočneniu (neuskutočneniu akéhokoľvek

plnenia). Argumentovať personálnou účasťou akejkoľvek osoby v akejkoľvek spoločnosti - spoločnostiach, nie je možné dávať do priamej ani nepriamej súvislosti s uskutočnením zdaniteľného plnenia, pretože toto je preukázateľné len z iných skutočností.

Okrem toho krajský súd sa podľa názoru žalobcu nevysporiadal s otázkou režijných nákladov a iných nákladov, na ktoré v žalobe poukázal žalobca. Ako je zrejmé nielen z dôkazov predložených žalobcom, ale i z výkonu daňovej kontroly žalovaným, ktorá predchádzala vydaniu rozhodnutia, ktorého zrušenia sa žalobca domáha, tieto podnikateľské subjekty v podstate fungovali vo forme blízkej holdingu, ktorý spojuje výhody veľkých podnikov (napr. ekonomickú silu, kapacitné možnosti, významnejšie postavenie na trhu) s výhodami podnikov menších jednotiek holdingu (napr. pružnosti). Skutočnosť, že daňový subjekt neučtuje o režijných nákladoch, neznamena automaticky, že by tento daňový subjekt žiadnu činnosť reálne nevykonával a nemal vytvorené reálne podmienky na uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Keďže p. V. M. riadil ako štatutárny zástupca niekoľko spoločností, nebolo v tomto prípade účelné, aby každá z týchto spoločností bola osobitne odberateľom elektrokomunikačných služieb, energie, vody a plynu, prípadne ďalších služieb, ktoré obvykle využívajú podnikateľské subjekty pri svojej podnikateľskej činnosti. Nie je zákonom 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.

Je názoru, že súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia žiadnym spôsobom nevysporiadal ani s námietkou žalobcu, že zo strany žalovaného sa jednalo o neodôvodnené a z tohto dôvodu nepreskúmateľné rozhodnutie.

Žalobca ďalej poukázal na rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 12.01.2011 sp.zn. 7S/13934/10, kde v právnej veci žalobcu obchodnej spoločnosti SHEN - TIAN, s.r.o., proti Daňovému riaditeľstvu SR ako žalovanému, rozhodol a vyhovel žalobcovi v celom rozsahu a podľa § 250j ods. 2 písm. d/ O.s.p. zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/221/8986-95875/2010/990395-r zo dňa 30.08.2010 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca zdôrazňuje, že sa jednalo o skutkovo totožnú vec, kde si obchodná spoločnosť SHEN - TIAN, s.r.o., ako žalobca uplatňoval odpočítanie dane z dvoch faktúr od dodávateľov, pričom sa jednalo o spoločnosti, ktoré boli personálne prepojené s osobou p. V. M. (vrátane žalobcu). Správca dane vyvodil záver, že predmetné zdaniteľné obchody sa reálne neuskutočnili a neoprávnene si odpočítal daň z týchto obchodov a konštatoval, že p. V. M. bol konateľom dodávateľských, ako aj odberateľských spoločností teda, že tovar „predával sám sebe“ ako aj „kupoval sám pre seba“. Žalobca poukazuje na skutočnosť, že daňové orgány postupovali pri daňových kontrolách voči spoločnostiam personálne prepojených s p. V. M. nezákonným spôsobom opakovane a dotknuté spoločnosti sa voči tomuto postupu bránili podávaním žalôb o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy. Argumentácia bola v týchto prípadoch obdobná ako v prípade predmetnej daňovej kontroly, keď žalobca podal na Krajskom súde v Košiciach pod sp.zn. 6S/16246/2010 žalobu, ktorou sa domáhal ochrany pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy. Konajúci súd v plnom rozsahu podanej žalobe vyhovel a rozsudkom správcovi dane bolo zakázané pokračovať v začatej daňovej kontrole. Konajúci súd si v odôvodnení rozsudku plne osvojil argumentáciu žalobcu keď skonštatoval, že „vzhľadom na záver ústavného súdu (nález Ústavného súdu SR II. ÚS 118/08-61 zo dňa 10.12.2009), podľa ktorého totožnosť správcu dane pre účely vymedzenia miestnej príslušnosti je daná aj totožnosťou jeho zamestnancov, čo riaditeľ Daňového úradu Kráľovský Chlmec nerešpektoval, je potrebné konštatovať, že daňová kontrola u navrhovateľov (navrhovateľa spoločnosti CARTOON s.r.o.) bola realizovaná v rozpore so zákonom“. Napriek uvedenému správca dane pokračoval v daňovej kontrole u žalobcu, hoci jej ďalší postup bol súdom rozsudkom výslovne zakázaný, čím vzniká dôvodné podozrenie, že zo strany správcu dane mohlo dôjsť k naplneniu skutkovej podstaty trestného marenia spravodlivosti, marenia výkonu súdneho rozhodnutia a zneužitia právomoci verejného činiteľa.

Ďalej uviedol, že súd sa okrem tohto nijako nevysporiadal so skutočnosťou, že v obdobných prípadoch v počte asi 200 súdnych sporov práve Krajský súd v Košiciach vydal rozhodnutia, ktorým výslovne

zakázal pokračovať v daňových kontrolách pre ich nezákonnosť (súd o tejto skutočnosti má vedomosť). Tieto právoplatné rozsudky neboli nijak zrušené a žalobca jednoznačne očakával že budú tým istým súdom akceptované aj v tomto konaní a sudca bude mať ten istý právny názor na nezákonný postup daňových úradov. Ani zmena rozhodovacej praxe súdov nemôže mať totiž vplyv na právoplatné rozhodnutie v konkrétnom prípade, ktorého sa týka. Žalobca ďalej poukazuje na svoju dôkaznú tieseň, keď jeho doklady spolu s dokladmi personálne prepojeným s p. V. M. boli zaistené orgánmi činnými v trestnom konaní a do dnešného dňa neboli vrátené. Táto skutočnosť je súdu známa z množstva ďalších súdnych konaní. Súdu je taktiež známa skutočnosť, že následne sa zistilo, že množstvo dokladov, ktoré boli zaistené chýba, čo potvrdzujú aj príslušné policajné zložky a čo nemôže byť kladené za vinu žalobcovi. Z tohto dôvodu je aj konštatovanie súdu, že žalobca mal nahliadať do zaistených dôkazov iba právom, ktoré v skutočnosti bolo v danom prípade bez významu a možnosti ho riadne využiť.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu zo dňa 22.07.2014 navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Žalobca vo svojom odvolaní proti rozsudku č. 6S/205/2012-106 uvádza, námietky, ktoré žalovaný považuje za neopodstatnené a zavádzajúce z nasledovných dôvodov:

1. Konštatovanie súdu o tom, 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 ...“ sa v napadnutom rozsudku nenachádza.
2. Konštatovanie súdu o fiktivnosti či nefiktivnosti tovaru - drevených kolíkov, sena, slamy, siláže, šrotu obilného a kukurice v strukovom stave sa v napadnutom rozsudku nenachádza a takého konštatovanie súdu ani nebolo dôvodné, pretože predmetom zdaniteľného obchodu v kontrolovanom zdaňovacom období august 2010 bolo tokajské víno samorodé suché.
3. K námietke, že dôkazy predkladané žalobcom sú účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované, že opakovane navrhoval v rámci daňovej kontroly ako dôkaz svedecké výpovede bývalých zamestnancov k jednotlivým uskutočňovaným činnostiam žalovaný uvádza, že žalobca k spornému zdaniteľnému obchodu predložil iba spornú faktúru a doklady o úhrade v hotovosti, preto boli žalobcovi doručené výzvy na predloženie dôkazov a podanie vysvetlení č. I/332/18462-27676/2011/FarM zo dňa 08.03.2011, doručenú žalobcovi dňa 21.03.2011 a splnomocnenému zástupcovi dňa 14.03.2011 a opakovane výzvu na predloženie dokladov a podanie vysvetlení č. I/332/18462-52274/2011/FarM zo dňa 04.05.2011, doručenú žalobcovi dňa 16.05.2011 a splnomocnenému zástupcovi dňa 11.05.2011. Žalobca však nepredložil žiaden dôkaz k svojim tvrdeniam uvedeným v podanom daňovom priznaní k DPH a predložených dokladoch a nepodal žiadne vysvetlenie k žiadaným skutočnostiam. Žalobcovi bola zaslaná výzva na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie č. I/332/18462-92445/2011/FarM zo dňa 14.09.2011, ktorej prílohou bol protokol č. I/332/18462-92444/2011/Farm. V predmetnej výzve bol žalobca poučený o možnosti podať písomné vyjadrenie k protokolu v zmysle ustanovenia § 15 ods. 10 zákona o správe daní v lehote najneskôr 8 pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Žalobca má právo dokazovanie vedené správcom dane počas výkonu daňovej kontroly vedome usmerňovať a ovplyvňovať a to až do dátumu ukončenia kontroly. Žalobca predmetnú výzvu prevzal dňa 10.10.2011, mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam uvedeným v protokole, svoje právo však nevyužil a nezúčastnil sa ani prerokovania protokolu, jeho aktívna spolupráca absentovala, v čase kontroly bol zrejmy pasívny postoj k uplatňovaniu jeho procesných oprávnení a rovnako v odvolacom konaní nepredložil žiaden dôkaz o realite dodania sporného tovaru - tokajského vína samorodného suchého spoločnosťou JOMADO, s.r.o., Vzhľadom na uvedené sú predmetné námietky neopodstatnené, nepravdivé a zavádzajúce. V tejto súvislosti je tiež potrebné žalobcovi dať do pozornosti znenie § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, podľa ktorého 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.
4. K námietke, že žalovaný vydával „vzorové“ rozhodnutia bez ohľadu na skutkovú situáciu a námietky, návrhy a dôkazy predkladané žalobcom v priebehu daňovej kontroly žalovaný uvádza, že predmetom

súdneho sporu je rozhodnutie žalovaného č. 1020507/1/992065/2012 zo dňa 23.05.2012, z odôvodnenia ktorého je zrejmé, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie v súvislosti so sporným tovarom v tokajskom vínom samorodým suchým, ktorého reálne dodanie žalobcovi sa nepreukázalo, žalobca ani v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane ani v podanej žalobe ani v odvolaní proti rozsudku KS v Košiciach sa ku konkrétnym zisteniam správcu dane nevyjadril a nevyvrátil ich opodstatnenosť.

5. Tvrdenie žalobcu o využívaní personálnej kapacity spoločnosti JOMADO, s.r.o., na realizáciu svojej podnikateľskej činnosti a o využívaní služieb spoločnosti NAFT - SM Gastro Slovakia, s.r.o., ktorá vlastnila stroj MANITOU nie je žalovanému známe z predmetnej daňovej kontroly za august 2010; počas predmetnej daňovej kontroly, v odvolacom konaní proti rozhodnutiu správcu dane, ani v žalobe, sa o takejto informácii žalobca nezmenil a keďže predmetom sporného zdaniteľného obchodu v zdaňovacom období august 2010 mala byť dodávka tokajského vína samorodého suchého, je zrejmé že uvedené tvrdenie súvisí s kontrolou iného zdaňovacieho obdobia, či inej spoločnosti.

6. Žalovaný vydal rozhodnutie, v ktorom sa vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a preto žalobcom namietaný rozsudok sp.zn. 7S/13934/2010 zo dňa 12.01.2011 považuje v danej veci za nepoužiteľný

7. Namietaný rozsudok KS v Košiciach sp.zn. 6S/16246/2010 zo dňa 09.09.2010 ako i námietky na strane 7 podaného odvolania nesúvisia s danou vecou, označený rozsudok nebol vydaný v danej veci a žalobca zrejme predmetné odvolanie podal ako „vzorové“ bez ohľadu na konkrétne zdaňovacie obdobie a konkrétnu spoločnosť.

Dôvody neopodstatnenosti a zavádzajúci charakter ďalších námietok žalobcu v predmetnom odvolaní sú podrobne uvedené i v žalobou napadnutom rozhodnutí žalovaného č. 1020507/1/992065/2012 zo dňa 23.05.2012, vo vyjadrení žalovaného k žalobe č. 1100307/1/62803/2012 zo dňa 18.02.2013, v rozhodnutí správcu dane ako i v rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. 6S/205/2012-106 zo dňa 17.04.2014, preto žalovaný v plnom rozsahu poukazuje i na obsah týchto dokumentov.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia finálnych orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v medziach (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení § 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a jednomyselne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú súdy na základe žalôb prípady, 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 (§ 247 ods. 1 O.s.p.). Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., 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.

Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

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 podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

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 pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

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.

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.

Podľa § 15 ods. 6 písm. d/ a e/ zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť 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 a predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa ods. 10 druhej vety.

Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli určené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1 a 2 zákona o správe daní).

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní 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 podobne), o svedecké výpovede, o znalecké posudky, verejné istiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a dokladmi k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní, daňový subjekt preukazuje všetky 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 § 2 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníak.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH 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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovaru a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 6 ods. 1 a o 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 oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu konštatuje, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.):

Z obsahu administratívneho a súdneho spis odvolací súd zistil, že odvolacie dôvody a argumentácia žalobcu, počnúc odvolaním podaným proti dodatočnému platobnému výmeru, žalobnými námietkami a odvolaním proti rozsudku krajského súdu končiac, v podstate smerujú proti spôsobu vyhodnotenia výsledkov dokazovania. Odvolateľ namietal, že rozhodnutia nie sú dostatočne odôvodnené, z ktorého dôvodu sú nepreskúmateľné, pretože nemajú náležitosti, ktoré vyžaduje ustanovenie § 30 ods. 1, 3 a § 48 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

Žalobca vo vzťahu k predmetu dodaného tovaru trvá na tom, že uskutočnenie neuznaného zdaniteľného obchodu bolo preukázané z jeho strany predložením daňových dokladov. Skutočnosť, že medzi spoločníkmi existuje personálne prepojenie, nie je sama o sebe mať výpovednú hodnotu vo vzťahu k uskutočneniu (neuskutočneniu) akéhokoľvek plnenia. Argumentáciu s personálnou účasťou akejkoľvek osoby v akejkoľvek spoločnosti nie je možné dávať do priamej a nepriamej súvislosti s uskutočnením zdaniteľného plnenia, pretože toto je preukázateľné len z iných skutočností.

Odvolací súd na podklade administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. Prijatie faktúry formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie daní z prijatých faktúr. Znamená to, že podmienky po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočet dane nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktúr, ktoré musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch a v právnej skutočnosti v objeme a subjekte. Tak ako na to poukázal aj krajský súd, daňový subjekt predložil faktúru od dodávateľa JOMADO, s.r.o., č. 040810/J/2 o dodaní tokajského vína samorodého suchého v množstve 30 000 litrov, z ktorej bol dodávateľ povinný sumu dane z pridanej hodnoty uvedenú na faktúre priznať a uviesť. Uvedený doklad by bol dôkazom iba vtedy, ak by bol vystavený na základe reálneho plnenia, ktorého uskutočnenie bol daňový subjekt povinný preukázať. Teda v tomto prípade vznikla daňová povinnosť v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, teda žalobca ako platiteľ DPH nadobudol tovar na základe uvedenej daňovej faktúry a zároveň, že toto zdaniteľné plnenie použil na dodávky tovaru a služieb ako platiteľ tak, ako vyžaduje ustanovenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH. Žalobca bol správcom dane písomne vyzvaný výzvou z 08.03.2011 a 04.05.2011 na predloženie dôkazov o podanie vysvetlenia v súvislosti s uskutočneným obchodom - skladovou evidenciou a skladové karty za rok 2010, žalobca na žiadnu z týchto výziev, ani na základe telefonických rozhovorov iné doklady ako tie, ktoré predložila administratívna pracovníčka V. M. P. R. dňa 14.02.2011 nepredložil, ani neposlal žiadne vysvetlenie. Miestnym zisťovaním bolo zistené, že žalobca nie je registrovaný vo vinohradníckom registri ako vinohradník, vinár, alebo ako obchodník alebo maloobchodník, a zo spoločností, v ktorých bol konateľom V. M. boli vinármi, výrobcami tokajských vín a mali certifikované víno len dve spoločnosti a to GALAFRUIT & C, s.r.o., a Tokajská spoločnosť Viničky s.r.o., iba v ktorej boli evidované zásoby vína k 30.11.2009.

K námietkam žalobcu, že dôkazy predkladané žalobcom sú účelovo neakceptované a spochybňované a že opakovane navrhoval v rámci daňovej kontroly ako dôkaz svedecké výpovede bývalých zamestnancov k jednotlivým uskutočňovaným činnostiam najvyšší súd uvádza, že žalobca k posudzovanému zdaniteľnému obchodu predložil iba spornú faktúru a doklady k úhrade v hotovosti,

preto boli žalobcovi doručené výzvy správcu dane na predloženie dôkazov a podanie vysvetlení č. I/332/18462-27676/2011/FarM zo dňa 08.03.2011, doručenú žalobcovi dňa 21.03.2011 a splnomocnenému zástupcovi dňa 14.03.2011 a opakovane výzvu na predloženie dokladov a podaní vysvetlení č. I/332/18462-52274/2011/FarM zo dňa 04.05.2011, doručenú žalobcovi dňa 16.05.2011 a splnomocnenému zástupcovi dňa 11.05.2011.

Najvyšší súd po oboznámení sa s obsahom súdneho i pripojeného administratívneho spisu mal za preukázané, že žalobca nepredložil žiaden dôkaz k svojim tvrdeniam uvedeným v podanom daňovom priznaní k DPH a v predložených dokladoch a nepodal vysvetlenie k žiadnym skutočnostiam. Žalobcovi bola zaslaná výzva na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie č. I/332/18462-92445/2011/FarM zo dňa 14.09.2011, ktorej prílohou bol protokol č. I/332/18462-92444/2011/FarM. V predmetnej výzve bol žalobca poučený o možnosti podať písomné vyjadrenie k protokolu v zmysle ustanovenia § 15 ods. 10 zákona o správe daní v lehote najneskôr 8 pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Žalobca predmetnú výzvu prevzal dňa 10.10.2011, mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam uvedeným v protokole, svoje právo však nevyužil a nezúčastnil sa ani prerokovania protokolu, jeho aktivita a spolupráca absentovala, v čase kontroly bol pasívny postoj k uplatňovaniu jeho procesných oprávnení a rovnako v odvolacom konaní nepredložil žiaden dôkaz o realite dodania sporného tovaru - tokajského vína samorodého suchého spoločnosťou JOMADO, s.r.o.,

Na ďalšiu námietku, že žalovaný vydával „vzorové“ rozhodnutia bez ohľadu na skutkovú situáciu a námietky, návrhy a dôkazy predkladané žalobcov v priebehu daňovej kontroly, najvyšší súd sa stotožňuje s názorom žalovaného i krajského súdu, že predmetom súdneho sporu je rozhodnutie žalovaného zo dňa 23.05.2012 č. 1020507/1/992065/2012, z odôvodnenia ktorého je zrejmé, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie v súvislosti so sporným tovarom a žalobca ani v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, ani v podanej žalobe a ani v odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sa ku konkrétnym zisteniam správcu dane nevyjadril a nevyvrátil ich opodstatnenosť.

Na ďalšiu odvolaciu námietku o využívaní personálnej kapacity spoločnosti JOMADO, s.r.o., na realizáciu svojej podnikateľskej činnosti a využitie služieb spoločnosti NAFT-SM GASTRO SLOVAKIA, s.r.o., ktorá vlastnila stroj Manitou, nie je odvolaciemu súdu známe k akým zisteniam z predmetnej daňovej kontroly za rok 2010 sa argumentácia odvolateľa vzťahuje; o tejto informácii sa žalobca nezmienil a predmetom sporného zdaniteľného obchodu v zdaňovacom období za august 2010 mala byť dodávka tokajského vína samorodého suchého. Preto je zrejmé, že uvedené tvrdenie odvolateľa súvisí zrejme s kontrolou iného zdaňovacieho obdobia, či inej spoločnosti.

Námietka žalobcu, že pri hodnotení skutkového stavu nepostupoval správca dane a žalovaný podľa ustanovenia § 2 a § 29, nie je podľa názoru senátu dôvodná, pretože správca dane v záujme zistenia skutočného stavu veci vykonal rozsiahle dokazovanie na objasnenie uskutočňovania obchodu. Dôkazy získané z iných daňových kontrol boli použité v súlade so zákonom a vzhľadom na to, že sa obchody uskutočňovali výlučne v reťazci spomínaných spoločností, ich použitie bolo nevyhnutné na objektívne zistenie skutkového stavu.

Napadnuté rozhodnutie žalovaného tak, ako vecne správne konštatoval aj krajský súd je riadne odôvodnené a žalovaný sa s každou odvolacou námietkou vo svojom rozhodnutí podrobne vysporiadal. Námietka žalobcu, že rozhodnutie žalovaného nie je odôvodnené a že sa nezaoberal so všetkými odvolacími námietkami nie je ani podľa odvolacieho súdu preto dôvodná.

Rovnako ani tvrdenie žalobcu, že neúčtovanie režijných výdavkov žalobcom je iba porušením predpisov v účtovníctve, nie je dôkazom o tom, že nebola vykonávaná ekonomická činnosť, nepovažuje najvyšší súd za právne významné, pretože záver, ku ktorému dospel žalovaný a správca dane, je správny a logický a nevychádzal iba z týchto zistení, ale z vyhodnotenia všetkých dôkazov jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach. Žalobca pochybnosť správcu dane a žalovaného nevyvrátil žiadnymi relevantnými dôkazmi. Počas celej daňovej kontroly bol prakticky pasívny, nereagoval na výzvy správcu dane, ani sa nezúčastňoval miestnych zisťovaní, nepredložil všetky písomnosti, ktoré od neho správca dane pri daňovej kontrole žiadal, preto správne konštatoval, že žalobca neunesol svoje dôkazné

bremeno.

V preskúmanej veci odvolací súd dospel k záveru, že so všetkými relevantnými námietkami žalobcu sa už žalovaný v napadnutom rozhodnutí a krajský súd v odôvodnení rozsudku vysporiadal.

Vzhľadom na spochybnenie samotnej existencie tovaru, teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení v spojení s výsledkami miestneho zisťovania u žalobcu i v ďalších spoločnostiach v obchodnom reťazci, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení, zneužívajúcich právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Správa daní vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. 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. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správca dane, predchádzajúcej rozhodnutiu o uplatnenom nároku na vrátenie DPH, autoritatívnym spôsobom, formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcou dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

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 správcou dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce s realizovaného dokazovania z vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce so zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane so zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady a dôkazy na preukázanie sporného zdaniteľného plnenia nespĺňajú zákonné kritériá na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH (§ 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH), ako i vierohodnosti účtovnej povinnosti žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Na podklade uvedeného je možné sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu správcu dane s prihliadnutím na relevantné

hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd SR ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí finančných orgánov, v medziach žaloby a odvolania, dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca nemal v odvolacom konaní úspech a preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.