

Súd: Krajský súd Prešov
Spisová značka: 2S/1/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200002
Dátum vydania rozhodnutia: 16. 06. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Morozová Nemcová
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2022:8020200002.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a sudcov JUDr. Mariana Hoffmanna, PhD. a doc. JUDr. Petra Molitorisa, PhD., v právnej veci žalobcu HYDINA SLOVENSKO s.r.o., so sídlom Lieskovská cesta 23/640, 962 21 Lieskovec, IČO: 45 300 950, zastúpeného konateľom F., právne zastúpeného spoločnosťou KVASŇOVSKÝ & PARTNRS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Dunajská 2317/32, 811 08 Bratislava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 6. novembra 2019 č. XXXXXXXXXX/XXXX na základe podanej správnej žaloby jednohlasne takto

rozhodol:

Žalobu **z a m i e t a**.

Náhradu trov konania účastníkom **n e p r i z n á v a**.

Návrh zo dňa 25. mája 2022 na predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru EÚ **z a m i e t a**.

odôvodnenie:

I.

Záveru správnych orgánov

1. Napadnutým rozhodnutím dňa 06.11.2019 pod Číslom XXXXXXXXXX/XXXX podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 22.05.2019 číslo: XXXXXXXXXX/XXXX, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona určil rozdiel v sume 759 714,84 eura, t. j. nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2013 v sume 221 234,57 eura a vyrubil daň v sume 538 480,27 eura daňovému subjektu, potvrdil.

2. Výrok rozhodnutia odôvodnil žalovaný poukazom na rozsiahle odvolanie daňového subjektu, v ktorom uviedol, že zásada prednosti komunitárneho práva pred vnútroštátnym právom členských štátov ES, resp.. EÚ patrí k najstarším a najdôležitejším princípom komunitárneho práva, ktoré možno v súčasnosti označiť ako supranacionálny právny poriadok. Prednosť práva ES sa dá na základe judikatúry Súdneho dvora uplatniť proti ktorejkoľvek norme vnútroštátneho práva bez ohľadu na jej právnu silu, vrátane ústavy a ústavných zákonov. Ďalej namietal odvolávajúci sa, že skutočnosti deklarované správcem dane v protokole z daňovej kontroly a rovnako z rozhodnutí vychádzajú z konania, ktoré sa s poukazom na nedodržanie vyššie uvedených právnych noriem stali nezákonnými a rovnako správca dane, ako aj žalovaný vydali nezákonné rozhodnutia.

Odvolávajúci sa ďalej argumentoval prekročením lehoty na vykonanie daňovej kontroly, poukázal na príslušné ustanovenia Daňového poriadku § 61 ods. 10 a zároveň argumentoval poukazom na priebeh

daňovej kontroly. Poukázal aj na rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave sp. zn.: 6S/82/2016 ohľadom nedodržania maximálnej 6-mesačnej lehoty, ktoré však nebolo v čase podania odvolania právoplatné.

3. Ďalej daňový subjekt uviedol, že právne predpisy boli prijaté s cieľom zefektívniť a zrýchliť spoluprácu pri výmene informácií medzi členskými štátmi EÚ v daňových veciach a z tohto dôvodu sú v smernici stanovené konkrétne lehoty na poskytnutie informácií. Ďalej uviedol, že z týchto skutočností vyplýva, že prerušenie daňovej kontroly bolo v rozsahu približne 365 dní, pričom poukázal opätovne na judikatúru Krajského súdu v Bratislave a argumentoval ďalej aj tým, že poukázal na rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave sp. zn.: 5S/205/2016, v ktorom tento súd označil medzinárodnú výmenu informácií presahujúcu dĺžku uvedenú nariadením za nezákonnú a rovnako protokol obsahujúci dané zistenia za nezákonný dôkaz.

Daňový subjekt uviedol, že postup správcu dane dôvodne vzbudzuje dojem, že správca dane účelovo a v rozpore s akýmkoľvek zásadami a princípmi Daňového poriadku žiadal potrebné informácie v rámci MVI. V danom prípade správcovia dane podľa daňového subjektu zneužívajú medzinárodnú výmenu informácií.

4. Odvolávajúci sa poukázal na nález Ústavného súdu Českej republiky I. ÚS 1835/07 zo dňa 18. novembra 2008, podľa ktorého daňovú kontrolu je možné uskutočniť len vtedy, ak má správca dane konkrétnymi skutočnosťami podložené podozrenie, že konkrétny daňový subjekt, u ktorého sa začína daňová kontrola, pravdepodobne svoju daňovú povinnosť nesplnil, alebo z nej splnil menšiu časť. Navyše podľa daňového subjektu dôvod začatia daňovej kontroly nemôže byť špecifikovaný len odkazom na znenie príslušného ustanovenia, ale je nevyhnutné, aby dôvod začatia daňovej kontroly bol presne špecifikovaný. Poukázal pritom na ustanovenie § 46 ods. 3 Daňového poriadku.

V súvislosti s výkonom daňovej kontroly podľa daňového subjektu nemôže byť jej začatie a uskutočňovanie len na svojvoľi daňového orgánu.

Namietal, že právne a skutkové závery zistené správcom dane sú však vo vzťahu k daňovému subjektu absolútne irelevantné a odporujú konštantnej judikatúre Najvyššieho súdu SR, pretože podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR 3Sžf/1/2011, ak je nesporná existencia nakúpeného materiálneho plnenia a toto je štandardne preukázané prijatou faktúrou s prílohami od určitého dodávateľa, potom daňový subjekt vyčerpá vlastne dôkazné bremeno, ktoré nie je absolútne. Daňový subjekt je jednoznačne toho názoru, že správca dane v otázke preukázania statusu daných spoločností ako nárazníka absolútne neuniesol dôkazné bremeno. Napriek tomu, že správca dane vo vzťahu k uvedenému statusu nárazníka daných spoločností neuniesol dôkazné bremeno, považoval ich napriek uvedenému za nárazník. Uvádzané teoretické poznatky podľa daňového subjektu nie sú úplné, pretože okrem vyššie uvedených článkov reťazca poznačeného podvodom sa v ňom spravidla na konci vyskytujú aj tzv. nevinné zúčastnené osoby. Argumentoval ďalej poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ vo veciach C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ktorý konštatoval, že plnenia, o aké ide vo veci samej, ktoré nie sú osebe poznačené podvodom vo vzťahu k DPH, predstavujú dodávku tovarov uskutočnenú osobou podliehajúcou dani konajúcou akou takou a hospodárska činnosť v zmysle smernice, ak spĺňajú objektívne kritéria, na ktorých sú tieto pojmy založené a to bez ohľadu na úmysel iného subjektu ako dotknutého platiteľa dane, ktorý je súčasťou rovnakého dodávateľského reťazca, ale na prípadnú podvodnú povahu iného plnenia, o ktorej tento platiteľ nevedel alebo nemohol vedieť, ktoré je súčasťou tohto reťazca a ktoré predchádza, alebo nasleduje po plnení uskutočnenom týmto platiteľom. Na podklade uvedenej argumentácie je daňový subjekt presvedčený, že rozhodnutie správcu dane je nepreskúmateľné a nezákonné. Ďalej v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu namietal výpoveď bývalej konateľky M. S. a dôvodil ďalej tým, že o nepreskúmateľnosti rozhodnutia svedčí rovnako aj fakt, že správca dane prevzal výpovede daného svedka za zdaňovacie obdobie, ktoré časovo nekorešponujú s prejednávaným zdaňovacím obdobím.

5. Ďalej v rozsiahlom odvolaní namietal odvolávajúci sa porušenie princípu proporcionality. Argumentoval tým, že základnou funkciou obchodných zmlúv, ktoré sú právnym dôvodom vzniku záväzkových vzťahov, je zaistiť realizáciu rôznorodých osobných, hospodárskych a iných potrieb a požiadaviek zmluvných strán - daňovníkov. Tu poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 4Sž 106/00 z 28.02.2001: „Treba povedať, že dôkazná povinnosť daňovníka nie je absolútna...“. Ďalej odvolávajúci sa argumentuje tým, že na objasnenie okolností nároku na odpočítanie jeho spoločnosti mal správca dane využiť svoju právomoc a mal aj inými úkonmi objasňovať okolnosti sporného obchodu. Daňový orgán podľa daňového subjektu nemá zamietnuť zdaniteľnej osobe právo na odpočítanie dane na vstupe z nakúpeného tovaru z dôvodu, že zdaniteľná osoba nemá iné dokumenty ako tie,

ktoré zo zákona musí byť, pričom správca dane nespochybnil dopravu tovaru, jeho skladovanie a manipuláciu a podobne, čo si v zásade odporuje samotným tvrdeniam správcu dane, lebo záver kontroly správcu dane nesmeruje k záveru, že ide o fiktívne obchody. Ďalej poukazuje daňový subjekt na ustanovenie § 3 ods. 1 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého výkon práv a povinností vyplývajúcich z občianskoprávných vzťahov nesmie bez právneho dôvodu zasahovať do práva a oprávnených záujmov iných a nesmie byť v rozpore s dobrým mravmi a tiež § 39 Občianskeho zákonníka. Odvolávajúci sa poukázal na to, že správca dane v predmetnom rozhodnutí skonštatoval, že v prípade, ak sa dodanie určitého tovaru nepodarilo preveriť, okrem kontrolovaného daňového subjektu, aj u iného subjektu dodávateľa, kontrolovaný daňový subjekt odberateľ neunesol dôkazné bremeno na preukázanie dodávky predmetného tovaru a to bez ohľadu na to, že zo samotných listinných dôkazov predložených kontrolovaným daňovým subjektom nevyplývajú pochybnosti o uskutočnenom obchode.

6. Správca dane nemôže od daňového subjektu požadovať, aby preukázal, že iný subjekt má dodanie predmetného tovaru zaevidované v účtovníctve, resp. aby daňový subjekt predložil správcovi dane doklady iného subjektu, či zabezpečil kontaktnosť, či súčinnosť iného daňového subjektu. To, že správcovi dane sa niektorých dodávateľov, resp. jej konateľov nepodarilo v čase daňovej kontroly kontaktovať, alebo mu že tieto osoby neposkytli súčinnosť v rozsahu požadovanom správcom dane, nie je dôkazom o neuskutočnení dodania tovaru. Opätovne poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 3Sžf/1/2011 a argumentoval tým, že zdôrazňuje, že tvrdenie správcu dane, podľa ktorého vierohodnosť dôkazov predložených daňovým subjektom bola spochybnená tým, že v reťazci spoločnosti podieľajúcich sa na dodaní predmetného tovaru v postavení dodávateľov, ktorí dodali tovar daňovému subjektu, sa nachádzajú rizikové subjekty, ktoré sú nekontaktné, resp. v reťazci týchto subjektov došlo k prevodu obchodných podielov alebo zmene štatutárnych orgánov, je celkom zjavne nesprávne. Odvolávajúci sa ďalej namietal, že spôsob doručovania daňovému subjektu prostredníctvom bývalého splnomocneného zástupcu F. S. H. nebol v súlade so zákonom. Uvedené tvrdenia odôvodňuje skutočnosť, že za splnomocneného zástupcu preberala osoba p. A., ktorá nemala na preberanie zásielok oprávnenie. Ďalej daňový subjekt uviedol, že samotný obsah protokolu a rozhodnutia sa stáva používaním terminológie, ktorá nie je následne zo strany správcu dane zadefinovaná alebo zjednotená, nezrozumiteľnou, pretože používa pojmy ako „stratený obchodník“, „nárazník“, „optimalizant“ a pod. V záverečnom prehlásení odvolávajúci sa uviedol, že všetky obchodné transakcie z vyššie uvedenými obchodnými partnermi boli vykonané za účelom dosiahnutia primeraného zisku, pričom tento zisk bol zdanený a daň zaplatená správcovi dane a mali ekonomické a hospodárske opodstatnenie a že nie sú si vedomí skutočností, nevedeli, ani nemohli vedieť, že by boli súčasťou fakturačného reťazca, ktorého úlohou bolo zabezpečiť pre ich spoločnosť obchodnú transakciu, ktorá nemá ekonomické opodstatnenie a ktorej výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti, alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, alebo zabezpečenie inej neprimeranej finančnej výhody. Daňový subjekt namietal v závere odvolania sa, že tieto závery správcu dane sú nesprávne a nedôvodné. Rozhodnutie bolo vydané na základe porušení základných zásad daňového konania § 3 zákona, preto navrhol rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu daňový subjekt zrušiť.

7. Finančné riaditeľstvo ako odvolací orgán preskúmalo napadnuté rozhodnutie v rozsahu skutočností uvádzaných v odvolaní a poukázalo na zistený skutkový stav.

Daňový úrad Prešov vykonal u daňového subjektu HYDINA SLOVENSKO s.r.o. daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2013, ktorá začala 23.01.2014 a v rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v zdaňovacom období september 2013 uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr vyhotovených daňovým subjektom TrueCom, s.r.o., Košice a to z faktúry č. XXXXXXXXXXXX z 30.09.2013 za vykonanie stavebných prác na objekte Tornaľa vo výške 116 000 eur a z faktúry č. XXXXXXXXXXXX z 30.09.2013 za dodávku technológií vo výške 36 000 eur. Daňový subjekt predložil Zmluvu o dielo a dodatok č. 1 z 15.07.2013 uzatvorenú medzi objednávateľom HYDINA SLOVENSKO s.r.o. a zhotoviteľom TrueCom, s.r.o., zastúpeným I. I. konateľom, ktorá je bez dátumu uzatvorenia zmluvy, za objednávateľa je opečiatkovaná pečiatkou HYDINA SLOVENSKO s.r.o. a nečitateľný podpis, za zhotoviteľa je okrúhla pečiatka TrueCom, s.r.o. a v tom meno I. (rovnako v zmluve o dielo). Za účelom preverenia opodstatnenosti uplatnenia odpočítania dane z týchto faktúr zaslal správca dane dožiadanie Daňovému úradu Košice. V odpovedi dožiadaný daňový úrad, že daňový subjekt TrueCom, s.r.o. je pre správcu dane dlhodobo nekontaktný, na adrese sídla sa nezdržiava a na preberanie poštových zásielok bola udelená plná moc pre M. S., poštové zásielky sú však preberané sporadicky. Daňovému subjektu bola z úradnej moci zrušená registrácia na

DPH k 31.12.2013. V súvislosti s dožiadaním bola zaslaná daňovému subjektu TrueCom, s.r.o. výzva na predloženie dokladov, opakované výzvy neboli doručené.

8. Za účelom preverenia zhotovenia projektovej dokumentácie stavby „Rozšírenie hydínovej farmy Lapša“ spoločnosťou BYS-AGRO, s.r.o. Banská Bystrica zaslal správca dane dožiadanie Daňovému úradu Banská Bystrica. Za vyhotovenie projektovej dokumentácie boli pre objednávateľa HYDINA SLOVENSKO s.r.o. vyhotovené faktúry. Z údajov na faktúre z 30.09.2013 vyplýva, že stavebné práce na objekte Tornaľa (stredisko Lapša - brojlery) boli dodané 30.09.2013, avšak podľa dôkazov získaných správcom dane z odpovede Slovenskej inšpekcie životného prostredia, Inšpektorátu životného prostredia a Mesta Tornaľa v termíne, ktorý je na faktúre uvedený ako dátum dodania 30.09.2013 prebiehali iba konania vo veci vydania integrovaného povolenia, ktoré nahrádza stavebné povolenie a ktoré nadobudlo právoplatnosť až 15.11.2013.

Ďalej správca dane zistil, že konateľkou spoločnosti TrueCom, s.r.o. bola v období od 03.12.2012 do 03.07.2014 I. I. a dňa 03.07.2014 konateľom spoločnosti sa stal S. N., Y..

9. Ďalej žalovaný poukázal na to, že správcovi dane bola odstúpená informácia z Ministerstva vnútra SR k osobe I. I., konateľky spoločnosti TrueCom, s.r.o., ako aj k osobe M. S., ktorá na základe generálnej plnej moci udelenej konateľkou spoločnosti TrueCom, s.r.o. zastupovala spoločnosť TrueCom, s.r.o. Košice. Žalovaný poukázal na to, že podľa vyjadrenia I. I. bola oslovená osobou Y. H., ktorý vedel, že po smrti priateľa bola zadlžená a prišla o byt. Menovaný jej mal ponúknuť, či by sa nechcela stať spoločníčkou a konateľkou slovenskej spoločnosti TrueCom, s.r.o. Malo ísť o spoločnosť, ktorá mala expandovať do Českej republiky. Následne jej doniesol Y. H. nejaké doklady, ktoré podpísala, prostredníctvom tohto pána mala podpísať dve plné moci, jednu podpisovala pre slovenskú konateľku a druhú si nepamätá. I. I. uviedla, že žiadnu činnosť v spoločnosti TrueCom, s.r.o. nevykonávala, podpísala len dve plné moci a nevie, či spoločnosť mala nejaký účet a ani potom nepátrala. Nikdy nepodávala žiadne daňové priznanie. Pani S. nepozná, nikdy s ňou nekomunikovala. Menovaná uviedla, že nemá vedomosť o žiadnych účtoch spoločnosti TrueCom, s.r.o. V súčasnosti nedisponuje žiadnymi dokladmi, na základe ktorých sa stala konateľkou spoločnosti TrueCom, s.r.o. Košice. Pokiaľ nejaké doklady mala, tak sa mohli stratiť pri jej opakovanom sťahovaní. Ďalej správca dane nahliadol do spisu daňového subjektu TrueCom, s.r.o. dane z pridanej hodnoty obdobie február až máj 2013 a zistil, že boli vykonané ústne pojednávania s M. S. za prítomnosti Z. M. V. a advokátky daňového subjektu.

10. Finančné riaditeľstvo SR poskytlo správcovi dane zápisnicu o ústnom pojednávaní zo 06.02.2015 s S. N., Y., novým konateľom spoločnosti TrueCom, s.r.o., ktorý uviedol, že môže potvrdiť, že sa stal konateľom 03.07.2014 v spoločnosti TrueCom, s.r.o., pričom ho skontaktoval Z. S., ktorý mu neponúkol, či nechce byť konateľom spoločnosti, pričom by mal z toho nejaký finančný prospech. Prepis spoločnosti sa udial u notára v Prešove. Pri prepise spoločnosti bol prítomný on a pán S. a notár, za spoločnosť TrueCom s.r.o. tam nebol prítomný nikto. Zmenu konateľa nahlásil na Daňový úrad Košice a uviedol, že pani I. nikdy nevidel, nestretol sa s ňou. K otázke, či udelil ako konateľ spoločnosti TrueCom, s.r.o. písomnú plnú moc, uviedol, že na základe pokynov pána S. dostavil sa na Notársky úrad v Prešove, podpísal tam pravdepodobne plnú moc a nejaké doklady. Viac k veci neuviedol. Z informácie z úradného záznamu k osobe súčasného konateľa ďalej uviedol, že oslovil ho kamarát Z. S. z H., ktorý poznal ďalšieho kamaráta X. O., či nechce sa stať spoločníkom a konateľom firmy TrueCom, s.r.o., že nič nebude musieť robiť a každý mesiac dostane 150 až 200 eur. Pri podpise zmluvy a iných dokladov, na ktoré si už nepamätá, všetky doklady zobral Z. S. a nikdy sa s inými dokladmi nestretol. Osoby ako S. K. H., S. Z., S. E. H., H. H. a F. O. H., Z. X., S. X., M. X., M. S. a I. I. nepozná, nikdy sa s nimi nestretol. Pozná osoby a teda samotnú spoločnosť HYDINA SLOVENSKO s.r.o. len z dokladov, ktoré mal k podpisu. Správca dane na základe vykonaného šetrenia a vykonaného dokazovania považuje za preukázané, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. vôbec nevykonávala ekonomickú činnosť, nemala vytvorené žiadne zodpovedajúce ekonomické podmienky, ani materiálne ani personálne na vykonávanie akejkoľvek hospodárskej činnosti a faktúry vystavené v mene spoločnosti TrueCom, s.r.o. považuje za formálne doklady nepreukazujúce akékoľvek hospodárske opodstatnenie.

11. Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr vrátane príloh od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok v celkovej výške 138 078,30 eur za chladené kurčatá a vnútornosti a z faktúr bez príloh v celkovej výške 169 063,65 eura. Správca dane vykonal u daňového subjektu Podtatranská hydina a.s. Kežmarok za účelom overenia obchodných vzťahov medzi týmto daňovým

subjektom a spoločnosťou daňového subjektu HYDINA SLOVENSKO s.r.o. miestne zisťovanie. Po preverení nadobudnutia tohto tovaru u daňového subjektu Podtatranská hydina a.s. zistil, že predmetný tovar mal nakúpiť u daňového subjektu TrueCom, s.r.o. a z predložených dokladov vyplynulo, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. mala tovar nadobudnúť od poľského dodávateľa CEDROB S.A., PLOCKA, Poľsko. Za účelom preverenia dodania predmetného tovaru zaslal správca dane poľskej daňovej správe žiadosť o MVI z 18.06.2014 a 18.06.2014. V odpovediach doručených 09.09.2014 poľská daňová správa uviedla, že spoločnosť CEDROB S.A. je registrovaná pre IC dodania a nadobudnutia od 01.05.2013. Mäso bolo nakúpené na základe kontrakčnej zmluvy. Platby s TrueCom, s.r.o. boli uskutočnené cez bankové prevody a vzájomnými kompenzáciami s kontraktormi Best Meat s.r.o. a Podtatranská hydina a.s., kontakt so spoločnosťou TrueCom, s.r.o. bol založený cez slovenské spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok a HYDINA SLOVENSKO s.r.o. Košice. Obchodné vyjednávania boli uskutočnené telefonicky cez S. Z., e-mailom a poľská strana bola zastúpená Z. G.. Objednávky boli uskutočnené telefonicky S. Z.. Tovar bol dodaný po potvrdení slovenskou stranou na miesto vyloženia určeného kupujúcim, ktorým bola spoločnosť TrueCom, s.r.o., zatiaľ čo dodania boli uskutočnené pre SK spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok a HYDINA SLOVENSKO s.r.o. Košice, ako boli uvedené na pozícii 3 CMR dokladu. Spoločnosť neposkytuje zdravotné certifikáty zvierat v IC obchode a zároveň boli predložené faktúry vyhotovené dodávateľom CEDROB S.A. pre odberateľa TrueCom, s.r.o., medzinárodné prepravné listy potvrdené v ods. 24 spoločnosťou HYDINA SLOVENSKO s.r.o., prípadne Podtatranskou hydinou a.s. Kežmarok, nečitateľným podpisom a dátumom prevzatia.

12. Správca dane v rámci zisťovania zaslal Národnej diaľničnej spoločnosti Bratislava vo veci predloženia záznamov z elektronického mýta a ďalej požiadal žiadosťami o MVI zo dňa 10.09.2015 o preverenie prepravy predmetného tovaru deklaroványmi prepravcami na územie Slovenskej republiky do miesta určenia. Dňa 25.02.2016 bolo zamestnancami správcu dane vykonané miestne zisťovanie v spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok za účelom vyjadrenia sa S.. K. H., predsedu predstavenstva akciovej spoločnosti k zdaniteľným obchodom uskutočneným pre spoločnosť HYDINA SLOVENSKO s.r.o. v zdaňovacom období september 2013. O termíne bol upovedomený tak konateľ, ako aj splnomocnená zástupkyňa spoločnosti. S.. K. H. do zápisnice o miestnom zisťovaní dňa 25.02.2016 uviedol, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. Košice zastupovala M. S. na základe generálnej plnej moci. Raz týždenne boli dávané objednávky Podtatranskou hydinou a.s. osobne na základe požiadaviek odberateľa HYDINA SLOVENSKO s.r.o.. Odkiaľ ona tovar objednávala pre Podtatranskú hydinu a.s., ich nezaujímalo, ale podľa prepravných dokladov, ktoré sú archivované v Podtatranskej hydine a.s. má vedomosť, že tovar pochádzal z Poľska. Ďalej, že preprava tovaru bola zabezpečená dodávateľom a bola zahrnutá v cene tovaru. K firme TrueCom, s.r.o. uviedol, že ako náhle sa dozvedeli, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. je rizikový subjekt, ukončili v októbri 2013 akúkoľvek spoluprácu s touto spoločnosťou.

13. Ďalej správca dane zisťoval v rámci daňovej kontroly uplatnenie si odpočítania dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 44 128,03 eura za kuracie rezne. Preverovaním nadobudnutia tohto tovaru u daňového subjektu Podtatranská hydina a.s. správca dane zistil, že predmetný tovar mal takisto nakúpiť od daňového subjektu TrueCom, s.r.o. Podľa predložených dokladov vyplynulo, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. mala tovar nadobudnúť od českej spoločnosti KOVAŘ plus, s.r.o. Podolí. Ďalej správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 23 857,57 eura za syry. Preverovaním nadobudnutého tovaru u daňového subjektu Podtatranská hydina a.s. správca dane zistil, že predmetný tovar mal nakúpiť od daňového subjektu TrueCom, s.r.o. Z predložených dokladov vyplynulo, že dodávateľom tovaru je poľská spoločnosť OKREGOWA SPÓLDZIELNIA MLIECZARSKA a preprava tovaru bola vykonávaná poľskými prepravcami. S.. K. H. do zápisnice o miestnom zisťovaní z 25.02.2016 uviedol, že k celej obchodnej transakcii sa nevie vyjadriť, pretože celý obchod realizoval S. Z., ktorý pre Podtatranskú hydinu a.s. v roku 2013 pracoval na živnosť.

14. Ďalej správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 25 424,39 eura za jednoduchové kurčatá. Preverovaním nadobudnutia tohto tovaru u daňového subjektu správca dane zistil, že predmetný tovar mal nakúpiť od daňového subjektu TrueCom, s.r.o. a z ďalšieho preverovania bolo zistené v rámci dodávateľských faktúr, že tovar bol od dodávateľov (výzvy na regionálne veterinárne a potravinové správy Spišská Nová Ves, Rožňava, Svidník, Banská Bystrica, Zvolen, Rimavská Sobota).

Na základe žiadosti o MVI z 10.07.2014 česká daňová správa v odpovedi doručenej dňa 10.07.2014 uviedla, že obchodné transakcie v roku 2013 prebiehali rovnako, ako v predchádzajúcich obdobia, išlo o dodávky jednodňových kurčiat podľa harmonogramu, podľa požiadavky odberateľa sa nasadilo požadované množstvo vajec do liahne, tovar bol predaný spoločnosti TrueCom, s.r.o. Spoločnosti BEST, spol. s r.o. nie je známe komu tovar ďalej bol predávaný, preprava bola uskutočnená vozidlami spoločnosti BEST, spol. s r.o., ktorá má certifikát krajskej veterinárnej správy pre prepravu kurčiat. Všetky faktúry boli uhradené. So spoločnosťou TrueCom bola 13.03.2013 uzatvorená rámcová zmluva, presné termíny dodania, miesta vykládky a množstva kurčiat boli upresňované telefonicky, kde za odberateľa bol kontaktnou osobou F. O. X.. Faktúry boli vyhotovované na odberateľa TrueCom, s.r.o.

S.. K. H. do zápisnice dňa 25.02.2016 uviedol, že jednodňové kurčatá sa objednávajú s časovým predstihom, pretože doba liahnutia je 21 dní. Podtatranská hydina a.s. si jednodňové kurčatá objednávala u spoločnosti TrueCom, s.r.o.

Žalovaný poskytol správcovi dane informáciu od Štátnej veterinárnej a potravinovej správy Bratislava týkajúce sa záznamov spoločnosti TrueCom, s.r.o., v ktorej je uvedené, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. nie je v RVPS Košice - mesto schválená a registrovaná na účel obchodovania so živou hydinou v rámci Slovenskej republiky a Európskej únie. V zmysle uvedenej skutočnosti spoločnosť TrueCom, s.r.o. nemôže byť prijímateľom živej hydiny z iných členských štátov EÚ a nemôže s ňou obchodovať.

15. Ďalej poskytl Finančné riaditeľstvo zamestnancom správcu dane informácie od RVPS Poprad zo 04.02.2015 ohľadom nahlasovania zásielok produktov živočíšneho pôvodu z iných členských štátov do elektronického systému, v ktorej je uvedené, že za príjemcu HYDINA SLOVENSKO s.r.o. zásielky nahlasovala pre príjemcu v mieste určenia Podtatranská hydina a.s. p. K., sekretárka S.. K. H., predsedu predstavenstva. Pre príjemcu TrueCom, s.r.o. Košice nahlasovali pre príjemcov v mieste určenia Podtatranská hydina a.s. Kežmarok zásielky hydínového mäsa a mliečnych výrobkov p. K., sekretárka S.. K. H., predsedu predstavenstva.

Dňa 07.01.2016 bola správcovi dane doručená informácia z FR SR o výsluchu svedkov M. S. na MV, Prezídium PZ, Národná kriminálna agentúra, z ktorej bolo zistené, že dňa 25.09.2015 bol vykonaný výsluch svedka M. S., v ktorom menovaná sa vyjadrila aj k obchodu, ktorý prebiehal so spoločnosťou HYDINA SK, s.r.o., HYDINA SLOVENSKO s.r.o. a Podtatranská hydina a.s. Samotný obchod prebiehal tak, že pán K. H. nakupoval do týchto spoločností mäsové výrobky, živú hydinu, prípadne kýmne zmesi od spoločnosti z Poľska, Českej republiky, kde tieto produkty nakupoval práve cez spoločnosti Mirbes s.r.o., TrueCom, s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. z dôvodu, aby mal na vstupe vo svojich spoločnostiach vysokú DPH, kde si takýmto spôsobom ponížoval vo svojich spoločnostiach vlastnú daňovú povinnosť.

16. Podľa zistenia správcu dane si kontrolovaný daňový subjekt uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 6 662,04 eura za jednodňové kurčatá a v celkovej výške 200 500,86 eura za krmivo. Preverovaním nadobudnutia tohto tovaru u daňového subjektu Podtatranská hydina a.s. správca dane zistil, že predmetný tovar mal nakúpiť od daňového subjektu SLOVAKIA FARMA s.r.o. Košice. Z ďalšieho preverovania týkajúceho sa jednodňových kurčiat správca dane zistil, že dodávateľom jednodňových kurčiat bola česká spoločnosť XAVERgen, a.s. Říčany u Prahy. V odpovedi o MVI česká daňová správa uviedla, že spoločnosť XAVERgen, a.s. dodala v septembri 2013 jednodňové kurčatá na adresu doručenia Nová Ľubovňa - farma Poltár z vlastného chovu. Dodávky boli podľa telefonicky objednávky a za tovar bolo platené v eurách bankovým prevodom. Zároveň boli predložené faktúry predložené na spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. Plná moc bola udelená 01.01.2013 M. S. na zastupovanie spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. Z preverovania týkajúceho sa nákupu krmív správca dane zistil, že spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. mala tovar nadobudnúť podľa údajov od osôb Českej republiky a Poľskej republiky, teda SLOVAKIA FARMA s.r.o. Košice vystupovala ako nadobúdateľ tovaru z iného členského štátu.

Z ďalších zistení vyplýva, že spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. nesídlí na adrese podľa výpisu z obchodného registra, so správcu dane nespolupracuje. Spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. má od 04.11.2011 zapísané v obchodnom registri sídlo Popradská 66, Košice. Jediným spoločníkom a konateľom je V. I., K. a od 17.08.2011 do 22.10.2012 bol jediným spoločníkom V. N., S. republika. Od 20.05.2011 do 16.08.2011 bola jediným spoločníkom tejto spoločnosti M. S., ktorá bola zároveň aj jej konateľkou v období od 20.04.2011 do 08.08.2011. V. I. bolo zasielané predvolanie na vypočutie. Bola zaslaná zároveň žiadosť o MVI do Čiech, kde česká daňová správa zistila, že V. I. vlastní približne 20 spoločností, v ktorých je konateľom a je na neho vydaný rôznymi exekútorскими úradmi niekoľko exekučných príkazov.

V odpovedí na MVI bolo zároveň správcovi dane uvedené, že dožiadanie o vypočutie V. N., bývalého konateľa spoločnosti SLOVAKIA FARMA maďarskej národnosti bolo zrealizované s tým, že pán N. neprijal žiadne doklady spoločnosti a nemá vedomosť o tejto spoločnosti. Čo sa týka výsluchov svedkov I. I., bývalej konateľnosti spoločnosti TrueCom, s.r.o. a K. V., konateľa spoločnosti Mirbes, s.r.o., ktoré boli prostredníctvom právnej pomoci vykonané vrchným inšpektorom Polície Českej republiky, títo sa vyjadrili, že podpísali nejaké listiny, na čo ich nahovoril pán Y. H. a S. H., nemajú žiadnu vedomosť o tom, že by spoločnosti, v ktorých boli konatelia, vykonávali nejakú obchodnú spoločnosť.

17. Žalovaný poukázal v rozhodnutí na ďalšie skúmania v rámci daňovej kontroly, pričom správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v zdaňovacom období september 2013 si uplatnil odpočítanie DPH z faktúry za opracovanie mäsa vo výške 88 139,26 eura. Zmluva bola medzi objednávateľom HYDINA SLOVENSKO s.r.o. a poskytovateľom Podtatranská hydina a.s. Táto zmluva bola vystavená na dobu určitú od 01.06.2013 do 30.08.2013. Miestnym zisťovaním v sídle spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok bol správcovi dane požiadaný S. K. H., ktorý sa vyjadril, v akých časových intervaloch boli vyhotovované faktúry za opracovanie hydiny pre HYDINU SLOVENSKO s.r.o. Zároveň uviedol, že na poskytnutú službu bola uzatvorená každý mesiac zmluva o poskytovaní služieb a taktiež bola vyhotovená faktúra za poskytnutie služieb za každý mesiac samostatne. Správca dane dospel k záveru, že kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil odpočítanie v uvedenej výške neoprávnene, pretože nemal riadny daňový doklad a faktúru od platiteľa Podtatranská hydina a.s. za dodanie služby v období od 01.06.2013 do 30.08.2013.

18. Ďalej správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v zdaňovacom období september 2013 deklaroval dodanie do iného členského štátu Poľsko pre odberateľa WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK, DABROWA GORNICZA na základe faktúr za september 2013. Dňa 13.07.2015 bola správcovi dane doručená konečná odpoveď na žiadosti o MVI, v ktorej poľská daňová správa uviedla, že HYDINA SLOVENSKO s.r.o. je akceptovaná O. H.. Náklady na prepravu a jej koordinácia zo Slovenska do Poľska boli zabezpečované spoločnosťou Parker International Inc., ktorá nakupuje tovar na základe EXW, čo znamená, že je zodpovedná za všetky náklady týkajúce sa tovaru od naloženia v Košiciach a samotného zabezpečenia prepravy s príslušnou prepravnou spoločnosťou Vector Cargo. Spoločnosť WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK neobchoduje so živými zvieratami a nemá ani certifikát. Neparticipovala na distribúcii a skladovaní a nakúpený tovar bol naložený v Košiciach a exportovaný mimo územia EÚ. Bankové prevody v mene tejto spoločnosti boli uskutočňované pani H. T.. Prepravca tovaru, pre ktorého boli vystavené prepravné listy, bola spoločnosť BALTICON S.A, Gdiniá. Správca dane na základe uvedených zistení dospel k záveru, že tovar nebol dodaný osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte spoločnosti WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK, čím neboli splnené podmienky pre oslobodenie dodania tovaru podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Z uvedeného dôvodu vznikla daňovému subjektu HYDINA SLOVENSKO s.r.o. daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov vo výške 1 998,02 eura, ktorú bol povinný podľa § 69 ods. 1 zákona platiť správcovi dane.

19. Ďalej správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu a to Vilnius, Litva za dodanie tovaru mechanicky separované vykostené kuracie mäso na základe faktúr z 12.09.2013 v celkovej hodnote 9 600 eur, zo dňa 20.09.2013 v hodnote 9 600 eur a z 24.09.2013 v hodnote 9 600 eur. Prílohami faktúr, ktorými boli sprievodné dokumenty pri vývoze tovaru, ako aj odpovede na MVI z Litvy, podľa ktorej zdaniteľná osoba UAB „TRIADOS“ nadobudla tovar 80000 kg kurčiat od spoločnosti HYDINA SLOVENSKO s.r.o. Tovar bol predaný priamo pre bieloruskú spoločnosť OAO KALINKOVCHSKIJ MIASOKOMBINAT, SEVERNAYA, BIELORUSSIA, bez prepravy tovaru do Litvy a zdaniteľná osoba UAB „TRIADOS“ nepriznala DPH na vstupe z nakúpeného tovaru od spoločnosti HYDINA SLOVENSKO s.r.o. Podľa predložených dokladov tovar nakúpený od spoločnosti HYDINA SLOVENSKO s.r.o. bol predaný tretej strane, t. j. z bieloruskej spoločnosti OAO K. M. BIELORUSSIA, tovar bol vyložený v spoločnosti OAO BIELORUSSIA, prepravu tovaru vykonával K. O. na trase Košice - Bielorusia. Na základe týchto zistení správca dane dospel k záveru, že tovar nebol dodaný osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte spoločnosti UAB „TRIADOS“ Vilnius, Litva, čím neboli splnené podmienky pre oslobodenie dodania tovaru od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Z uvedeného dôvodu vznikla daňovému subjektu HYDINA SLOVENSKO s.r.o. daňová povinnosť vo výške 6 400 eur v zmysle § 19 ods. 1 zákona, ktorú bol povinný podľa § 69 ods. 1 zákona platiť správcovi dane.

20. Správca dane rozhodnutím z 11.07.2014 prerušil odo dňa 15.07.2014 podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku predmetnú daňovú kontrolu z dôvodu, že v dňoch 18.06.2014, 26.06.2014 a 10.07.2014 zaslal podľa čl. 7 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty žiadosť o MVI za účelom preverenia dodávok tovaru a služieb posudzovaných v rámci daňovej kontroly a to až do doručenia výsledky medzinárodnej výmeny informácií na základe žiadostí uvedených v odôvodnení rozhodnutia. Listom zo 14.07.2015 oznámil správca dane daňovému subjektu, že dňa 13.07.2015 pominuli dôvody, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila a Daňový úrad Prešov pokračuje vo výkone daňovej kontroly začatej 23.01.2014.

Následne správca dane dňa 07.04.2016 vyhotovil protokol z daňovej kontroly potom, ako oboznámil kontrolovaný daňový subjekt písomne listom zo dňa 04.04.2016 so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole. Protokol zo dňa 07.04.2016 bol spolu s výzvou na vyjadrenie doručený daňovému subjektu 26.04.2016. Daňový subjekt podal dňa 07.06.2016 vyjadrenie zo dňa 27.05.2016. Prerokovanie pripomienok k protokolu z daňovej kontroly sa uskutočnil 15.03.2017 a to vyjadrenie sa daňového subjektu doručenom 28.04.2017 k tejto zápisnici dňa 18.09.2017.

V rámci vyrubovacieho konania správca dane opakovane predvolával a žiadal o predvedenie M. K. S. (M. S.) za účelom jej opätovného vypočutia ako svedka na základe návrhu daňového subjektu. Opakovane využil všetky zákonné možnosti na zabezpečenie účasti svedkyne, avšak menovaná sa výsluchu nezúčastnila. Správca dane zaslal daňovému subjektu list, v ktorom určil deň 10.05.2018 na prerokovanie priebehu a výsledkov dokazovania. V uvedený deň sa daňový subjekt na ústne pojednávanie nedostavil, preto správca dane o tejto skutočnosti spísal úradný záznam. Následne vydal správca dane dňa 24.05.2018 pod č. XXXXXXXXXX/XXXX rozhodnutie, ktorým určil rozdiel v sume 856 252,12 eura, t. j. nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2013 v sume 221 234,57 eura a vyrubil daň v sume 635 017,55 eura. O odvolaní daňového subjektu rozhodlo Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím z 19.11.2018 pod č. XXXXXXXXXX/XXXX, pričom zrušilo rozhodnutie Daňového úradu Prešov z 24.05.2018 a vec vrátilo na ďalšie konanie, pričom konštatovalo, že správca dane nesprávne vyhodnotil zistený skutkový stav v prípade neuznania odpočítania dane vo výške 88 139,26 eura z faktúry z 30.09.2013 vyhotovenej daňovým subjektom Podtatranská hydina a.s. za opracovanie mäsa a v prípade nepriznania oslobodenia od dane pri dodaní tovaru pre poľského odberateľa WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK a pre litovského odberateľa UAB „TRIADOS“ Vilnius, Litva na základe faktúr, ktoré boli predmetom preverovania. V rámci ďalšieho konania správca dane riadiac sa právnym názorom odvolacieho orgánu doplnil dokazovanie a opätovne vyhodnotil zistený skutkový stav, výsledky tohto konania prerokoval s daňovým subjektom na ústnom pojednávaní 14.05.2019 a vydal rozhodnutie dňa 22.05.2019, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil rozdiel v sume 759 714,84 eura, t. j. nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2013 v sume 221 234,57 eura a vyrubil daň v sume 538 480,27 eura.

Proti tomuto rozhodnutiu podal daňový subjekt odvolanie.

21. Žalovaný ďalej v odôvodnení rozhodnutia citoval príslušné ustanovenia zákona č. 222/2004, ako aj Daňového poriadku a zároveň sa vysporiadal so všetkými odvolacími námietkami, ktoré daňový subjekt v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu podal, pričom argumentoval odvolací orgán jednotlivo ku každej jednej odvolacej námietke. Správny súd konštatoval, že ide o totožné námietky, ktorým argumentoval odvolávajúci sa voči prvostupňovému rozhodnutiu, aké sú obsahom žaloby podanej žalobcom v predmetnom konaní. Na základe uvedeného rozhodol odvolací správny orgán tak, že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II.

Žalobné dôvody

22. Žalobca včas podanou žalobou sa domáha zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 16.11.2019, ako aj rozhodnutia Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 22.05.2019.

V žalobe v časti I. a II. poukázal žalobca na závery konania, ktoré predchádzalo vydaniu rozhodnutia tak správcu dane, ako aj žalovaného a poukazuje na právny základ podanej správnej žaloby. Čo sa týka obsahu žaloby v bode III., namietal žalobca nedodržanie lehoty na výkon daňovej kontroly a poukázal na vadu protokolu ako podkladu napadnutých rozhodnutí, ktorý dôkaz je nezákonný a zároveň argumentoval porušením procesných práv daňového subjektu a na nedostatočne zistený skutkový stav daňovými orgánmi, neuvedenie dôvodu výkonu daňovej kontroly, argumentoval

ďalej nepreskúmateľnosťou aplikovaného pojmu „zmiznutý obchodník“, „nárazník“, „účelovo vložená spoločnosť“, ako aj poukázal na odmietnutie predložených podkladov žalobcom ako daňovým subjektom a v súvislosti s podvodným konaním namietal žalobca nemožnosť zastúpenia orgánov činných v trestnom konaní v daňovom konaní.

23. V časti IV. žaloby žalobca namietal neobstaranie dostatočného množstva podkladov a neúplné zistenia skutkového stavu pred vydaním rozhodnutí tak správcu dane, ako aj žalovaného vo veci samej, argumentoval ďalej neodôvodneným prenesením dôkazného bremena na žalobcu v neprimeranom rozsahu, argumentoval účelovým sponchybním predložených dokladov žalobcom v daňovom konaní a ďalej argumentoval prekročením medze zákonom dovolenej správnej úvahy a nevydanie rozhodnutí obsahujúcich zákonom predpísané náležitosti. Na základe uvedených skutočností navrhol žalobou napadnuté rozhodnutia tak žalovaného, ako aj správcu dane zrušiť a vec vrátiť prvostupňovému správneému orgánu na ďalšie konanie.

24. V časti VI. žalobca odôvodnil svoj návrh na priznanie odkladného účinku správnej žaloby, pričom argumentoval tým, že v danej veci ide o sociálne dopady týkajúce sa zamestnancov spoločnosti ako živateľov rodín, ich nepľnoletých detí, zamestnancov spoločností, ktorí sa uplatňujú daňový bonus na 149 detí. Nútený výkon rozhodnutí tak spôsobí absolútny a nezvratný rozklad spoločnosti v dôsledku nedostatku prostriedkov, čím bude narušený a nenávratne poškodený celý systém financovania réžie, hospodárskej činnosti a plnenia si povinnosti spoločnosti ako zamestnávateľa v čase miezd a odvodov, čo bude reálne predstavovať iba vznik ďalších exekučných titulov a nezvratné problémy v podnikateľskej činnosti spoločností, obchodných vzťahov, pracovných miest a podobne, teda úplný zánik spoločnosti, v čoho dôsledku nastane situácia, kedy množstvo partnerských obchodných spoločností, podnikateľov stratí obchodného partnera a podstatnú časť svojho príjmu na réžiu ich prevádzky. Na základe uvedeného žiadal, aby správny súd vyhovel návrhu na odkladný účinok podanej správnej žaloby.

III.

Vyjadrenie žalovaného

25. K podanej žalobe sa písomným stanoviskom zo dňa 16.03.2020 vyjadril žalovaný, ktorý zotrval na skutkových a právnych okolnostiach uvedených v rozhodnutiach a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť, pričom sa vyjadril aj k samotnému návrhu na odkladný účinok, ktorý navrhoval správneému súdu ako nedôvodný zamietnuť.

IV.

Replika žalobcu

26. K písomnému vyjadreniu žalovaného sa stanoviskom z 23.04.2020 vyjadril právny zástupca žalobcu, ktorý zotrval na dôvodoch podanej žaloby a navrhol žalobe vyhovieť a rozhodnutia daňových orgánov zrušiť a vec vrátiť prvostupňovému správneému orgánu na ďalšie konanie a priznať odkladný účinok podanej žaloby.

V.

Záver správneho súdu

27. Dňa 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“), podľa ktorého ustanovení správny súd v danom konaní postupoval.

28. Pri preskúmaní rozhodnutí napadnutých správnu žalobou sa správny súd riadil nielen samotným Správnym súdnym poriadkom, ale aj príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z., ako aj Daňového poriadku.

29. S poukazom na žiadosť žalobcu o prerušenie konania v správnej žalobe, s poukazom na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn.: 5Sžfk/34/2018 zo dňa 05. marca 2020 správny súd vydal uznesenie pod sp. zn.: 2S/1/2020-150 zo dňa 23. septembra 2020, ktorým prerušil konanie do doručenia rozhodnutia Súdneho dvora EÚ v konaní o prejudiciálnych otázkach podaných Najvyšším súdom Slovenskej republiky v konaní vedenom pod sp. zn.: 5Sžfk/34/2018.

30. Vzhľadom na doručené rozhodnutie rozsudok vo veci 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31. marca 2022, ktorý bol Krajskému súdu v Prešove doručený 04.05.2022, pokračoval v danej veci správny súd a na deň 16.06.2022 o 09.00 hod. nariadil pojednávanie vo veci samej.

31. Podľa § 2 ods. 1 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chránených záujmov fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

32. Podľa § 2 ods. 2 SSP, každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

33. Podľa § 177 ods. 1 SSP, správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

34. Podľa § 190 SSP, ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

35. S poukazom na vyššie citované zákonné ustanovenia krajský súd ako správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie tak žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane, preskúmal konanie, ktoré ich vydaniu predchádzalo, vypočul právneho zástupcu žalobcu, ako aj povereného zástupcu žalovaného, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a jednohlasne dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, nakoľko rozhodnutia správnych orgánov a ich postup sú v súlade so zákonom.

36. Predmetom preskúmania je rozhodnutie správcu dane, ktorý podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku určil daňovému subjektu, t. j. žalobcovi rozdiel v sume 759 714,84 eur za zdaňovacie obdobie september 2013 a nepriznal nadmerný odpočet v sume 221 234,57 eur a vyrubil daň v sume 538,480,27 eur žalobcovi ako daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie september 2013. Odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil preskúmaným rozhodnutím odvolací orgán Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím zo dňa 6. novembra 2019 pod č.: XXXXXXXXXXX/XXXX.

37. Pri preskúmaní rozhodnutí daňových orgánov sa správny súd riadil príslušnými ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z. z. Daňového poriadku, ako aj zákona č. 222/2004 Z. z. zákona o DPH.

38. Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníak, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

39. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH (prvá veta), daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru.

40. 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.

41. 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 dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov

3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, aj je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

42. 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.

43. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) sa pri správe daní postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

44. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

45. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

46. Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku, pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo inej skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

47. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

48. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

49. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

50. Podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku (prvá a druhá veta), daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole. Oznámenie o daňovej kontrole musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie.

51. Podľa § 46 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane je oprávnený začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia podľa odseku 1, ak to ustanovuje osobitný predpis, alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní, alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnoteného alebo zničeného. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly; v zápisnici o začatí daňovej kontroly musí byť uvedený deň začatia daňovej kontroly, miesto vykonávania daňovej kontroly, dôvod začatia daňovej kontroly, predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie.

52. Po preskúmaní napadnutých rozhodnutí dospel k záveru, že správca dane musel pri začatí daňovej kontroly podľa § 46 ods. 3 Daňového poriadku preukázať dôvody, z ktorých jednoznačne vyplýva

podozrenie, že účtovné doklady alebo predložené iné doklady sú pozmenené, znehodnotenú alebo zničenú, došlo by týmto spôsobom k extrémnemu oslabeniu oprávnení správcu dane pri preverovaní dodržiavania ustanovení podľa osobitných predpisov. Podľa názoru správneho súdu postupom správcu dane nedošlo k diskriminácii žalobcu v porovnaní s inými kontrolovanými daňovými subjektami, pretože správca dane svojim postupom neobmedzil právo žalobcu na štandardné začatie daňovej kontroly vyplývajúce z ustanovenia § 46 ods. 1 Daňového poriadku.

53. Ďalej správny súd argumentuje tým, že k určeniu lehoty, resp. dohodnutiu lehoty na predloženie dokladov pri aplikácii uvedeného ustanovenia § 46 ods. 3 Daňového poriadku sa stotožnil správny súd s tvrdením správcu dane v tom zmysle, že bola bezpochyby dohodnutá lehota na predloženie dokladov a nebol popretý žiaden princíp okamžitého začatia daňovej kontroly pre vymedzené špecifické prípady a ani vo vzťahu k účelu citovaného ustanovenia § 46 ods. 3 Daňového poriadku.

54. Správny súd ďalej sa zaoberal zodpovedaním otázky k najdôležitejšej žalobnej námietke žalobcu ohľadom začiatku, ukončenia a následného prerušenia daňovej kontroly správcom dane, k čomu správny súd uviedol, že daňová kontrola bola vykonaná v zákonnej lehote ustanovenej v § 46 ods. 10 Daňového poriadku, pretože daňová kontrola netrvala viac ako 365 dní. Žalobnú námietku nedodržania dĺžky daňovej kontroly správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

55. K samotnému vyčísleniu rozdielu dane za september 2013 a nepriznaniu dane z pridanej hodnoty v celkovej výške 759 714,84 eur za zdaňovacie obdobie september 2013 bezpochyby správca dane dospel na základe zistení a preverovania predložených faktúr, doklad k uvedeným faktúram zo strany žalobcu, ako aj preverovania existencie dokladov, faktúr, ako aj plnenia na základe uvedených faktúr, povinnosti dodania, resp. odberania tovaru dodávateľov a odberateľov spoločnosti žalobcu, ktoré boli identifikované na uvedených faktúrach. K vyčísleniu rozdielu uvedených odberateľských faktúr správny súd uviedol, že dodávka medzi žalobcom a poľským odberateľom tak, ako bola klasifikovaná, bola nepohyblivá a prebehla na území Slovenskej republiky. Pri uvedených dodávkach tovaru nebola jednoznačne splnená zákonná podmienka pre oslobodenie dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu uvedená v §43 ods. 1 zákona o DPH. Žalobcovi tak v súlade s ustanovením § 19 ods. 1 zákona o DPH vznikla povinnosť pri dodaní tovaru v tuzemsku u dodávok, za ktoré boli vyhotovené odberateľské faktúry pre odberateľa CEDROB S.A Plocka, Poľsko, ako aj následne spoločnosť OKREGOWA SPÓLDZIELNIA MLIĘCZARSKA Poľsko, ako aj odberateľa WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK Poľsko. Zároveň správny súd poukazuje aj na to, že neboli splnené zákonné podmienky pre oslobodenie dane pri dodávke tovaru z tuzemska do iného členského štátu aj pri dodaní tovaru pre odberateľa UAB „TRIADOS“ Vilnius, Litva, čo sa týka dodania tovaru mechanicky separovaného vykosteného kuracieho mäsa na základe faktúr z 12.09., 20.09., 30.09. a 24.09.2013.

56. Ďalej sa správny súd zaoberal bezpochyby otázkou súladu s judikatúrou Súdneho dvora EÚ čo sa týka dodávok tovaru vnútri spoločenstva a jeho nadobudnutie vnútri spoločenstva, ktorý predstavujú nezdaniteľný obchod, preto akémukoľvek zdaneniu nadobudnutia tovaru v členskom štáte určenia zodpovedá oslobodenie predmetnej dodávky v členskom štáte odoslania alebo prepravy tovaru. K uplatneniu oslobodenia od dane v rámci spoločenstva môže dôjsť iba vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastník prejde na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že tento tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tohto odoslania alebo tejto prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania. Poukaz v tomto prípade na rozhodnutie Súdneho dvora EÚ vo veci C-409/04 Teleos. S poukazom na závislosť od toho, či preprava tovaru z tuzemska do iného členského štátu je zabezpečovaná dodávateľom alebo odberateľom alebo inou osobou na ich účet, je platiteľ povinný preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane dokladmi stanovenými v ustanovení § 43 ods. 5 zákona o DPH.

57. Vzhľadom na vykonanie dokazovania správcom dane preto odberateľské spoločnosti, ktoré uvádzal správny súd vyššie, v ktorých tento uviedol, že tovar prepravil žalobca mimo územia Slovenskej republiky do iného členského štátu, považoval správny súd za vykonštruované a nepravdivé, nakoľko správca dane podľa zisteného skutkového stavu preukázal niečo iné. Žalobca pri vykázaných intrakomunitárnych dodávkach tovaru pre odberateľov, ktorých uviedol správny súd vyššie CEROB S.A. Plocka, Poľsko, OKREGOWA SPÓLDZIELNIA MLIĘCZARSKA Poľsko, WEROMIT KATARZYNA WYLUPEK Poľsko, UAB „TRIADOS“ Vilnius, Litva, nespĺnil podmienku oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 5 písm. c) zákona o DPH.

Žalobca deklaroval dodanie tovaru pre odberateľa WERONIT KATARZYNA WYLUPEK, Poľsko vo výške 11 989,20 eur a pre odberateľa UAB „TRIADOS“ Litva za dodanie tovaru na základe faktúr z 12.09., 20.09., 24.09. a 30.09.2019 vo výške 38 400,00 eur.

58. S poukazom na riešené vzťahy žalobcu, čo sa týka obchodnoprávneho vzťahu žalobcu a spoločnosti TrueCom, s.r.o., Mirbex s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. správny súd uviedol, že práve daňovou kontrolou DPH bolo zistené za september 2013, že žalobca ako kontrolovaný platiteľ dane vykonal v zdaňovacom období september 2013 odpočítanie dane z dodávateľských faktúr od spoločnosti TrueCom, s.r.o. a Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 847 854,10 eur. Ďalej bolo kontrolou zistené, že žalobca vykonal v zdaňovacom období september 2013 odpočítanie od dodávateľských faktúr od dodávateľa TrueCom, s.r.o. vo výške 152 000,00 eur a od Podtatranská hydina a.s. vo výške 695 854,10 eur. Keď správca dane neuznal žalobcovi nárok na odpočítanie dane z dôvodu porušenia ustanovenia § 51 ods. 1 v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, postupoval správca dane v súlade so zákonom, pričom k dodaniu tovaru od týchto dodávateľov nedošlo, tento bol do intrakomunitárnych dodávok tovaru z iného členského štátu nastrčený ako „náravník“. Takou spoločnosťou bola spoločnosť TrueCom, s.r.o. Košice, ako aj spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o.

59. Čo sa týka žalobnej námietky nesprávne rozloženého dôkazného bremena medzi daňovníkom a správcou dane a poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 3Sžf 1/2011, správny súd uviedol, že s predmetným odôvodnením citovaného rozsudku sa nestotožnil tak, ako tomu bol už vo viacerých rozhodnutiach správneho súdu v predchádzajúcich konaniach, nakoľko považuje právny názor v ňom vyslovený za ojedinelý s tým, že tento bol následne judikatúrne ďalšou rozhodovacou činnosťou Najvyššieho súdu SR už prekonaný. V tomto smere krajský súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 4Sžf 32/2012, 8Sžf 81/2013 a v neposlednej miere posledné rozhodnutia z roku 2019 a to rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn.: 3Sžfk/78/2019, ako aj rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn.: 10Sžfk/26/2019 a napokon aj rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR pod sp. zn.: 5Sžfk/34/2018, ktorá bezpochyby nahradila ojedinelý vyslovený právny názor v spomenutom rozsudku NS SR sp. zn.: 3Sžf 1/2011.

60. Najvyšší súd SR v predchádzajúcich rozhodnutiach za roky 2012, 2013 a neskorších zdôraznil, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnych, ako aj formálnych podmienok a preto daňový subjekt musí v daňovom konaní preukázať, že faktúry, prípadne doklady, či iné listinné dôkazy, na základe ktorých si uplatnil odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

Najvyšší súd SR pri uvedenom závere zdôraznil, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje predovšetkým daňový subjekt, teda žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len doložením faktúr, príp. inými listinnými dôkazmi nie je podľa správneho súdu dostačujúce, pretože faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. Poukaz na to, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že žalobca ako daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu. Podľa správneho súdu splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii predloženými dokladmi s predpísaným obsahom, ale doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť byť aj preukázané. Dokazovanie zo strany správcu dane pritom slúži až na následnú verifikáciu skutočností a predložených dokladov daňovým subjektom a až daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený.

Správny súd sa preto stotožnil s právnou argumentáciou správcu dane, že uplatnenie si práva na odpočítanie dane je právom daňového subjektu, nie však jeho povinnosťou a keď toto právo daňový subjekt využije, je povinný na druhej strane preukázať splnenie všetkých podmienok potrebných k odpočítaniu dane v súlade s ustanovením §49 zákona o DPH.

61. Preskúmaním rozhodnutí daňových orgánov správny súd dospel k záveru, že daňové orgány v danej veci postupovali v súlade s príslušnými ustanoveniami tak zákona o DPH, ako aj Daňového poriadku, ako aj v súlade s judikatúrou Súdneho dvora EÚ, na ktorú vo svojom rozhodnutí daňové orgány poukázali. Súčasne správny súd argumentuje tým, že sa tak žalovaný, ako aj správca dane vysporiadali s námietkami žalobcu týkajúcimi sa aplikácie niektorých rozsudkov Súdneho dvora EÚ, poukazuje správny

súd v prvom rade na rozhodnutie SD EÚ sp. zn.: C-277/14 z 22.10.2015, o ktorom správne daňové orgány uzavreli, že tento je možné aplikovať na neuznanie nároku na odpočítanie dane na základe faktúr vystavených neexistujúcim subjektom, resp. subjektom, ktorý stratil postavenie platiteľa DPH.

62. Vo vzťahu k námietke žalobcu ohľadom porušenia jeho práva na spravodlivý proces z dôvodu nedostatočného odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia žalovaného správny súd poukázal na to, že podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, ak aj Ústavného súdu Slovenskej republiky nemusí krajský súd reagovať na každú jednu žalobnú námietku, ktorá bola daná súdu podrobnou odpoveďou, avšak rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia daňových orgánov, ako aj s dôrazom na záver správneho súdu, ktorý vyvodí tento zo všetkých relevantných námietok žalobcu, ktoré boli podané voči odôvodneniu napadnutého rozhodnutia daňových orgánov, pričom podrobne správny súd uvedie dôvody, pre ktoré bolo správcom dane rozhodnuté o nepriznaní nadmerného odpočtu DPH s dôrazom na hlavnú podstatnú žalobnú námietku, ktorú daňový subjekt ako žalobca podanej žaloby podáva.

Pri tejto príležitosti správny súd poukázal zároveň na rozsudok v spojených veciach C-439/04, C-442/04, v ktorom Súdny dvor EÚ argumentoval tým, že pokiaľ sa kupujúci vedome zúčastňuje na karuselovej podvodnej daňovej operácii, ktorej jediným cieľom je znížiť daňové zaťaženie, čím sa dopúšťa zneužitia práva, uvedený spoločný systém stanovuje, že právo na odpočítanie dane stráca. V tejto súvislosti poukazuje správny súd na viaceré výpovede M. S., ktorá bezpochyby poukázala na to, že samotný obchod prebiehal tak, že S. K. H. ako predseda predstavenstva spoločnosti nakupoval do týchto spoločností a to HYDINA SK s.r.o. a HYDINA SLOVENSKO s.r.o. mäsové výrobky, živú hydinu, prípadne kŕmne zmesi od spoločností z Poľska a Českej republiky, kde tieto produkty nakupoval práve cez spoločnosti Mirbes s.r.o., ako aj TrueCom, s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. z dôvodu, aby mal na vstupe vo svojich spoločnostiach vysokú DPH, kde si takýmto spôsobom ponížoval vo svojich spoločnostiach vlastnú daňovú spoločnosť.

Spoločnosti Mirbes s.r.o, TrueCom, s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. boli do obchodného reťazca zaradené len z dôvodu navýšenia DPH na vstupe pre spoločnosti HYDINA SK s.r.o., HYDINA SLOVENSKO s.r.o. a Podtatranská hydina a.s. a následného zníženia vlastného daňového základu. Množstvo a druh tovaru, ktorý bol dovážaný do týchto spoločností, bol dodávaný priamo od zahraničných dodávateľov, pričom objednávky mal na starosti S. K. H. a jeho zamestnanec S. Z.. Reálne spoločnosti TrueCom, s.r.o., Mirbes s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. s nikým neobchodovali, nevykonávali žiadnu činnosť, nemali žiadnych zamestnancov a ani prostriedky, aby mohli takto deklarovanú činnosť vykonávať. Sídla týchto spoločností boli len fiktívne, pričom išlo o takmer vždy prázdne kancelárske priestory. Daňové priznania týchto spoločností mala údajne na starosti účtovníčka nebohého X. G., pričom svedkyňa M. S. jej meno uviesť pri svojej výpovedi nevedela.

63. Podľa názoru správneho súdu správca dane postupoval v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a pri vyžadovaní plnenia jeho povinností v tomto konaní použil a využil len také prostriedky, ktoré daňový subjekt najmenej zaťažovali a umožnili pritom správne vyrubenie dane. Podľa názoru správneho súdu správca dane jednoznačne sa riadil ustanovením § 44 ods. 1 Daňového poriadku, pričom v rámci vykonanej daňovej kontroly zisťoval a preveroval skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Daňová kontrola za zdaňovacie obdobie september 2013 bola vykonaná v rozsahu, ktorý bol nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

64. Pokiaľ žalobca v žalobných námietkach namietal, že daňové orgány nezákonne použili dôkazy získané v trestnom konaní pri miestnom zisťovaní NAKA, Prezídium PZ Košice, správny súd argumentuje poukazom na judikatúru Najvyššieho súdu SR, podľa ktorej správca dane môže počas prebiehajúceho daňového konania použiť aj iné dôkazy ako tie, ktoré boli získané, zistené a vykonané v daňovom konaní, teda aj tie, ktoré boli zistené v trestnom konaní.

65. Žalobca vo svojej replike z 23.04.2020, ale aj v podanej žalobe namietal, že bolo nezákonné doručovanie prostredníctvom bývalého splnomocneného zástupcu na základe generálnej plnej moci a to F. S. H. a to z dôvodu, že spôsob doručovania nebol v súlade so zákonom, ale zásielky, ktoré boli doručované daňovému subjektu, preberala pani A.. V tejto súvislosti správny súd argumentuje poukazom na ustanovenie § 62 ods. 1 SSP, podľa ktorého žalobca môže meniť rozsah a dôvody žaloby len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie správnej žaloby a čo sa týka samotného doručovania, pokiaľ bol ustanovený splnomocnený zástupca, resp. sa doručovalo splnomocnenému zástupcovi na adresu spoločnosti, zásielky preberala osoba, ktorá bola poverená na preberanie zásielok a tou v zmysle

skutočností, ktoré vyplývajú z obsahu administratívneho spisu, bola práve zamestnankyňa žalobcu p. A.. Na základe týchto skutočností preto správny súd uvedenú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú.

66. Zároveň správny súd poukazuje na to, že ku všetkým námietkam, ktorými odvolávajúci sa argumentoval v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu sa žalovaný ako odvolací orgán vysporiadal, pričom zaujal ku každej svoj právny názor.

67. Čo sa týka ďalších žalobných námietok, správny súd v prvom rade reaguje na námietku neobstarania dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci, na ktorú námietku poukazoval žalobca v žalobe, pričom správny súd argumentuje tým, že daňové orgány vychádzali z dôkazov a z predložených listín v tom smere, že tieto logicky a skutkovo vyhodnotili, pričom sa daňové orgány vysporiadali so všetkými protichodnými tvrdeniami, ako aj obsahom týchto predložených dokladov a podkladov vo svojich rozhodnutiach tak správca dane ako aj žalovaný. Správny súd mal za preukázané z obsahu administratívneho spisu, že Daňový úrad Prešov začal daňovú kontrolu tak, ako je uvedené v rozhodnutí správcu dane, ako aj rozhodnutí žalovaného dňa 23.01.2014 na základe Oznámenia o daňovej kontrole zo dňa 17.12.2013. V rámci daňovej kontroly správca dane zistil, že kontrolovaný daňový subjekt v zdaňovacom období september 2013 si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr vyhotovených daňovým subjektom TrueCom, s.r.o., Mlynská 27, Košice, z predmetných faktúr z 30.09.2013 za vykonanie stavebných prác na objekte Tornaľa vo výške 116 000 eur a z faktúry z 30.09.2013 za dodávku technológií vo výške 36 000 eur na základe predloženej zmluvy o dielo v rozpore s uplatneným nárokom, pričom správne správca dane dospel k záveru, že na základe vykonaného dokazovania a šetrenia považuje za preukázané, že spoločnosť TrueCom, s.r.o. vôbec nevykonávala ekonomickú spoločnosť, nemala vytvorené žiadne zodpovedajúce ekonomické podmienky a to materiálne ani personálne. Z uvedeného teda vyplynul záver, že na účely dodania stavebných prác a technológií, faktúry vystavené v mene spoločnosti TrueCom, s.r.o. považoval správca dane za formálne doklady nepreukazujúce akékoľvek hospodárske opodstatnenie. Na základe uvedeného dospel správca dane správne k záveru, že uvedený odpočet DPH zo strany žalobcu bol v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z.

68. Zároveň správny súd poukázal ďalej na správne zistenia z daňovej kontroly správcu dane, ktorý zistil, že kontrolovaný daňový subjekt, teda žalobca si uplatnil v zdaňovacom období september 2013 v rozpore so zákonom odpočítanie faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 138 078,30 eura za chladené kurčatá, vnútornosti a z faktúr bez príloh v celkovej výške 169 063,65 eura, pričom správca dane preverovaním nadobudnutia tohto tovaru zistil, že predmetný tovar nebol nakúpený tak, ako deklaroval dodávateľ a správca dane mal za preukázané, že žalobca ako daňový subjekt si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. odpočet DPH. Ďalej správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že si žalobca ako daňový subjekt uplatnil v rozpore so zákonom odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 44 128,03 eura za kuracie rezne, ako aj v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. si uplatnil odpočítanie z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 23 857,57 eura za syry, ktoré mal nakúpiť od daňového subjektu TrueCom, s.r.o., ako aj zistil správca dane, že si v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH uplatnil žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 25 424,39 eura za jednoduché kurčatá, pričom správca dane zistil, že predmetný tovar mal nakúpiť od daňového subjektu TrueCom, s.r.o. Ďalej mal správca dane za preukázané, že žalobca ako daňový subjekt si v rozpore so zákonom č. 222/2004 Z. z. uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. v celkovej výške 6 662,04 eura za jednoduché kurčatá, ako aj v celkovej výške 200 500,86 eura za krmivo v rozpore s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. Ďalej v rámci daňovej kontroly správca dane správne zistil, že kontrolovaný daňový subjekt, ktorým bol žalobca, si v zdaňovacom období september 2013 uplatnil odpočítanie DPH z faktúry za opracovanie mäsa vo výške 88 139,26 eur, zmluva o poskytnutí služieb bola uzatvorená medzi žalobcom a poskytovateľom Podtatranská hydina a.s.

69. Ďalej správca dane zistil, že žalobca deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu pre odberateľa UAB „TRIADOS“ Vilnius, Litva, za dodanie tovaru - mechanicky separované vykostoné kuracie mäso na základe faktúr z 12.09.2013, 20.09.2013, 24.09.2013 a 30.09.2013 v rozpore s príslušnými ustanoveniami § 43 zákona o DPH, ako aj deklaroval dodanie tovaru do iného členského štátu Poľsko pre odberateľa WERONIT KATARZYNA WYLUPEK Poľská republika za dodanie tovaru

kuracie mäso v celkovej hodnote 6 115,20 eur a 5 874,00 eur takisto v rozpore s ustanovením §43 zákona č. 222/2004 Z. z.

70. V konečnom dôsledku správca dane dospel k záveru, že žalobca ako daňový subjekt si v rozpore so zákonom č. 222/2004 Z. z. uplatnil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2013 v sume 221 234,57 eur a vyrubil mu daň v sume 635 017,55 eur ako rozdiel za zdaňovacie obdobie september 2013 z dôvodu neuznania odpočítania dane na základe faktúr vyhotovených spoločnosťou TrueCom, s.r.o. Košice na základe neoprávneného odpočítania dane na základe faktúr za tovar od spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Kežmarok, ako aj odpočítania dane v dôsledku neuznania oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Poľsko a Česká republika).

71. Ďalej k ďalším žalobným námietkam uvedeným v žalobe správny súd argumentuje odpoveďou na námietku týkajúcu sa neobstarania dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie. Správny súd argumentuje tým, že dokazovanie počas daňovej kontroly je procesný postup, na základe ktorého správca dane získava poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Dokazovanie zo strany správcu dane primárne slúži na verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom vzhľadom na jeho povinnosť dbať na to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie. Počas tohto dokazovania sa však čiastočne uplatňuje aj vyhľadávacia zásada, v rámci ktorej správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňového subjektu, ale môže dokazovanie vykonať vo veci čo najúplnejšie. Daňové konanie však nie je konaním vyhľadávacím. Z tohto vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom ich vykoná a aké závery z nich vyvodí. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov, ako aj zásada objektívnej pravdy v zmysle týchto zásad sú daňové orgány povinné postupovať. Správny súd poukazuje pritom na rozsudok NS SR sp. zn.: 4Sžf/30/2014 zo dňa 10.02.2015, z ktorého bezpochyby vyplýva, že hodnotenie dôkazov správcom dane podlieha zákonom stanovenému postupu. Preto správny súd dôvodí, že žalobná námietka žalobcu v danom prípade neobstojí.

72. Čo sa týka zásady objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie, nepredstavuje však absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrďa sa tvrdenia daňového subjektu ohľadom ním v daňovom priznaní a daňovom konaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, poprípade dôkaznú silu a schopnosť vrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce po zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Podľa správneho súdu výsledky dokazovania a jeho vyhodnotenia daňovými orgánmi nemožno považovať za preukazujúce realizáciu dodávok, či už žalobcom alebo dodávateľom žalobcu, resp. zahraničným odberateľom, ktorý deklaroval predloženými faktúrami a listinnými dôkazmi žalobca v konaní. Pokiaľ žalobca namietal, že správca dane a žalovaný bližšie neurčili, nešpecifikovali dôkazy, ktoré by okrem už predložených dôkazov mal ešte žalobca ako daňový subjekt predložiť na preukázanie svojho nároku, prípadne žalobca argumentoval tým, že nevedel, ako ešte mal preverovať svojich obchodných partnerov, bolo potrebné zo strany správneho súdu skonštatovať, že Daňový poriadok presne nešpecifikuje, aké dôkazy majú byť predložené a akou dôkaznou silou tieto majú disponovať a toto bude závisieť vždy od konkrétnej individuálnej situácie a charakteru dokazovaných skutočností.

Určenie, o aké dôkazy má na svoje tvrdenie daňový subjekt predložiť, či a ako má pri svojej podnikateľskej činnosti preverovať svojich obchodných partnerov, nie je však úlohou správcu dane, ale je to v kompetencii vyslovene daňového subjektu. Tento musí svoje obchodné vzťahy preverovať v takej miere, aby dostatočne zabezpečil svoju obchodnú či ekonomickú, hospodársku činnosť, aby nedošlo k zneužitiu samotnej hospodárskej činnosti na realizáciu odpočítania dane z jeho podnikateľskej činnosti. V tejto súvislosti správny súd bezpochyby poukazuje na rozsiahle dokazovanie vykonané správcom dane, ktorý podľa správneho súdu dostatočne zistil skutkový stav, vyvodil z neho správny právny záver a to nielen v súlade s Daňovým poriadkom, ale aj v súlade so zákonom č. 222/2004 Z. z.

Preto správny súd uvedenú žalobnú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú.

73. Čo sa týka žalobnej námietky neodôvodneného prenesenia dôkazného bremena na žalobcu ako na daňový subjekt v daňovej kontrole v neprimeranom daňovom konaní v neprimeranom rozsahu, správny súd bezpochyby poukazuje na to, že v zmysle vykonaného dokazovania správcom dane

deklarované obchody so spoločnosťou TrueCom, s.r.o., ako aj následne SLOVAKIA FARMA s.r.o. a spoločnosť Mirbes s.r.o., ktorí sa zapojili do obchodného reťazca pri dodávkach tovarov, uvedené spoločnosti neboli vlastníkami predmetných tovarov, nakoľko vlastníctvo bolo potvrdené tak zo strany dopravcov a dodávateľov, ako aj bezpochyby zo strany vypovedajúcej svedkyne M. S., ktorá popísala, akým spôsobom boli vykonávané jednotlivé obchody. Uvedené skutočnosti potvrdili aj samotní poľskí dodávatelia, ktorým úhrady za tovar financoval žalobca. Žalobca, pokiaľ mal za to, že daňové orgány sa s jeho návrhmi a námietkami nevysporiadali dostatočne, nerešpektovali požadovanú mieru rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní, podľa správneho súdu uvedený postup daňových orgánov nevyhodnotil žalobca správne, pretože podľa správneho súdu vzhľadom na skutočnosť, že všetky tri spoločnosti boli opakovane nezastihnuteľné, tak teda čo sa týka reálneho využívania sídla a to konkrétne spoločnosť TrueCom, s.r.o. Košice, ako aj SLOVAKIA FARMA s.r.o. a spoločnosť Mirbes s.r.o. na adrese Popradská 66, Košice, ako aj nemožnosť predvedenia, resp. vypočutia konateľov či už bývalých alebo súčasných uvedených spoločností, malo za dopad opakované porušenie povinností pri daňovej kontrole a to z dôvodu, že správca dane mal oprávnené pochybnosti a podozrenia, že záujem žalobcu ako daňového subjektu smeruje jednoznačne k získaniu daňovej výhody v podobe odpočtu DPH na základe faktúr od dodávateľov spoločností TrueCom, s.r.o., ako aj SLOVAKIA FARMA s.r.o. a nakoniec spoločnosti Mirbes s.r.o., ktorá bola do daňového reťazca bezpochyby zapojená. Podľa názoru správneho súdu správca dane správne vykonal dokazovanie, ktorého výsledkom bolo nepriznanie odpočítania dane z faktúr od daných spoločností, nakoľko žalobca sa pri plnom vedomí zúčastňoval na tomto konaní poznačenom podvodom, t. j. na žalobcom deklarovaných obchodných transakciách so spoločnosťami TrueCom, s.r.o., SLOVAKIA FARMA s.r.o., či Mirbes s.r.o., aj keď vedel, že sú to nastrčené firmy.

74. Čo sa týka rozsiahleho preverovania opodstatnenosti uplatnenia odpočítania dane z faktúr od uvedených spoločností, na základe konečných odpovedí jednak z Daňového úradu Košice, ako aj z jednotlivých MVI odpovedí mali daňové orgány bezpochyby za preukázané, že obchody, ktoré deklaroval žalobca faktúrami, neboli vykonané tak, ako to deklaroval týmito faktúrami. Správca dane zistil, že žalobca vykonal v zdaňovacom období september 2013 odpočítanie dane vo vysokom počte faktúr od spoločnosti TrueCom, s.r.o. Košice na základe faktúr vyhotovených jednak aj spoločnosťou Podtatranská hydina a.s. Kežmarok, ako aj vyhotovených spoločnosťou žalobcu. Správcom dane bolo doručené oznámenie jednak Daňového úradu Košice, ako aj oznámenie Finančného riaditeľstva SR a následne informácie z Ministerstva vnútra SR, sekcia Policajného zboru, Expozitúra Východ, čo sa týka spoločnosti TrueCom, s.r.o. Košice a bezpochyby dospel správne k záveru, že uvedená spoločnosť nedodala stavebné práce, ako aj tovar v takom rozsahu, ako to deklaroval žalobca predloženými faktúrami. Na základe žiadosti o MVI tak česká daňová správa, ako aj poľská daňová správa ohľadom vypočutia bývalého konateľa V. I., konateľa spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. dňa 24.02.2014 bola správcom doručená odpoveď na túto žiadosť, v ktorej bolo uvedené, že pracovníci správcu dane vykonali zistenie na mieste trvalého bydliska, kde je neznámy a zároveň nemal zriadenú ani poštovú ani inú schránku na doručovanie, poštu nepreberá. Ďalej bolo zistené z českého obchodného registra, že pán V. I. vlastní ďalších približne 25 spoločností, v ktorých je konateľom a je na vydaných rôznymi exekútorскими úradmi niekoľko exekútorských príkazov vyvesených na príslušných úradných tabuliach v jednotlivých exekútorských úradoch. Ďalej ako vyplýva z vyhodnotenia zistení a dôkazov zo strany správcu dane, spoločnosť SLOVAKIA FARMA s.r.o. táto nikdy nebola skutočným nadobúdateľom tovarov. Do intrakomunitárnych dodávok tovarov z iného členského štátu bola nastrčená ako „nárazník“, pričom kontrolovaný daňový subjekt HYDINA SLOVENSKO s.r.o. sa s plným vedomím priamo zúčastňoval na tomto konaní poznačenom podvodom, t. j. na deklarovaných obchodných transakciách, dodávkach tovaru v mene spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. pre spoločnosť HYDINA SLOVENSKO s.r.o. Na základe uvedených zistení a vyhodnotení vykonaných správcom dane tento konštatoval jednoznačné porušenie ustanovenia § 51 ods. 1 v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH čo sa týka spoločnosti TrueCom, s.r.o. Košice, ako aj spoločnosti SLOVAKIA FARMA s.r.o. a Mirbes s.r.o.

75. V súvislosti s otázkou nedôvodného prenesenia dôkazného bremena správny súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR pod sp. zn.: 6Sžfk/27/2018 zo dňa 11.06.2019, ktorý sa týka veci tých istých účastníkov konania. Vo vzťahu k uvedenému rozhodnutiu správny súd dodáva, že judikatúrou Najvyššieho súdu SR je správny súd nižšieho stupňa bezpochyby viazaný. Správny súd poukazuje aj na ďalšie rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu SR v danej problematike a to konkrétne rozsudok sp. zn.: 3Sžfk/78/2019 zo dňa 31. mája 2022, ako aj rozsudok sp. zn.: 10Sžfk/26/2019 zo dňa 25. mája 2022, ktorý sa týka spoločnosti žalobcu Podtatranská hydina a.s. a takisto bol

predmetom preskúmania rozhodnutí správnych orgánov vo veciach Krajského súdu v Prešove Správny súd zdôrazňuje, že dôkazným bremenom je v prvom rade zaťažený daňový subjekt, teda žalobca, ktorý deklaruje predloženou faktúrou svoje právo na odpočet DPH. Až následne vstúpi správca dane do úlohy povinného dokazovať, či žalobca má právo na odpočet DPH alebo nie.

76. Ohľadom prerušenia konania správny súd poukazuje aj na rozhodnutie sp. zn.: 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31. marca 2022, ktorý sa zaoberá posúdením a preskúmaním rozhodnutí daňových orgánov vo veci žalobcu HYDINA SK s.r.o. voči FR SR, ktoré konanie bolo prerušené z dôvodu podania návrhu na Európsky súdny dvor ohľadom prejudiciálnych otázok, ktoré sa týkali prerušenia daňovej kontroly s dôrazom na poskytnutie medzinárodnej výmeny informácií ohľadom prerušenia daňovej kontroly. I v danej veci Najvyšší správny súd SR vyslovil s poukazom na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie rozsudkom vo veci C-186/20 zo dňa 30. septembra 2021, v ktorej Súdny dvor EÚ rozhodol o predložených prejudiciálnych otázkach v tom zmysle, že článok 10 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanovené právom žiadajúceho členského štátu dovtedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanovené týmto nariadením. Uvedené rozhodnutie bolo dňa 15.10.2021 doručené Najvyššiemu správneému súdu SR a preto správny súd žalobnú námietku ohľadom nesprávneho postupu správcu dane, ako aj žalovaného pri prerušení daňovej kontroly za účelom podania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií považuje za nedôvodné.

77. Pokiaľ žalobca argumentoval v žalobe tým, že má za to, že splnil všetky podmienky na odpočítanie DPH v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z, správny súd v celom rozsahu poukazuje na znenie odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 6Sžfk/27/2018 zo dňa 11.06.2019, kde najvyšší súd poukazuje v bodoch 70, 71 až 77 tohto rozhodnutia na dôvody, pre ktoré nebolo správcom dane vyhodnotené splnenie podmienok uplatnenia na odpočítanie DPH u žalobcu za oprávnené. Správny súd poukázal nato, že splnenie podmienok nie je viazané na ich formálne preukázanie ale podstatné je, aby formálne deklarované úkony mali svoj reálny a preukázateľný základ.

78. V súvislosti s námietkou sťažovateľa, na základe ktorej výkon daňovej kontroly zo strany správcu dane nemôže byť začatý svojvoľne, kasačný súd konštatuje, že začatie daňovej kontroly nemusí byť odôvodnené konkrétnymi skutočnosťami tak, ako to naznačoval sťažovateľ, keďže takáto požiadavka nevyplýva z jednotlivých ustanovení Daňového poriadku s výnimkou opakovanej daňovej kontroly v zmysle § 44 ods. 4 Daňového poriadku. Pokiaľ sťažovateľ poukázal na jeho kriminalizáciu zo strany daňových orgánov, túto námietku súd nepovažoval za podloženú, nakoľko je prirodzené, že pokiaľ skutkové zistenia preukazujú podvodné konanie, tak z tohto zistenia daňové orgány vychádzajú a nemusia vyčkať na prípadné trestné konanie.

79. Aj Najvyšší správny súd SR v plnej miere vyslovil súhlas so správnym súdom, keď vo svojom rozsudku 6Sžfk/27/2018 uviedol, že „ak by správca dane musel pri začatí daňovej kontroly podľa § 46 ods. 3 Daňového poriadku preukázať dôvody, z ktorých jednoznačne vyplýva podozrenie, že účtovné doklady alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené, došlo by týmto spôsobom k extrémnemu oslabeniu oprávnení správcu dane pri preverovaní dodržiavania ustanovení osobitných predpisov“. V zmysle vyššie uvedených faktov kasačný súd konštatuje, že postupom správcu dane nedošlo k obmedzeniu práva sťažovateľa ako kontrolovaného daňového subjektu na štandardné začatie daňovej kontroly vyplývajúce z § 46 ods. 1 Daňového poriadku.

80. Žalobca namietal, že správca dane, resp. žalovaný účelovo, bez relevantných dôvodov používa také pojmy, ako napríklad „zmiznutý obchodník“, „náravník“, „účelovo založená spoločnosť“. Žalobca pritom považuje seba za nevinnú zúčastnenú osobu, ktorá síce kúpila tovary od partnerov s pochybnou povestou, avšak na podvodoch sa sama nezúčastňovala. Keďže táto sťažostná námietka nie je dostatočne konkrétne, aby na jej základe bolo možné preskúmať zákonnosť napadnutého rozsudku správneho súdu, ako aj napadnutých rozhodnutí daňových orgánov, nemohol k nim súd zaujať vecné stanovisko. Správny súd však podotýka, že práve v tejto súvislosti sám žalobca svojich „obchodných partnerov“ označil za partnerov s „pochybnou povestou“.

81. Ďalej, žalobca v žalobe namietal, že boli porušené ustanovenia Daňového poriadku v časti doručovania, keďže jednotlivé podania boli doručené žalobcovi prostredníctvom bývalého splnomocneného zástupcu s generálnou plnou mocou, a to F. S. H., pričom spôsob doručovania nebol v súlade so zákonom. K uvedenej žalobnej námietke reagoval správny súd v bode 65 tohto rozsudku, preto sa k nej nebude opätovne vyjadrovať.

82. Podľa správneho súdu neobstojí námietka žalobcu, v zmysle ktorej vo svojej žalobe uviedol žalobné body, a to nezákonnosť rozhodnutia správnych orgánov a rovnako ako aj nepreskúmateľnosť daných rozhodnutí. Teda nemenil rozsah a dôvody správnej žaloby, nakoľko pri jej podaní ich presne špecifikoval a následne ich len precizoval. V tejto súvislosti súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 8Sžo 81/2010, podľa ktorého „ak žalobca v žalobe na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia neuvedie, akými konkrétnymi nezákonnosťami rozhodnutie žalovaného správneho orgánu trpí, v čom bol žalobca týmto rozhodnutím ukrátený na svojich právach (pričom všeobecné tvrdenie, že rozhodnutím bol porušený zákon, resp. že rozhodnutie nemá oporu v zákone, je nepostačujúce pre úspech v konaní), konajúci súd vzhľadom na svoju procesnú pozíciu nad stranami tieto skutočnosti za žalobcu nevyhľadáva, keďže práve tieto skutočnosti podľa § 249 ods. 2 OSP majú tvoriť obsah žaloby a určovať rozsah preskúmania zákonnosti rozhodnutia súdom, ktorým je súd podľa § 250b OSP viazaný“.

83. Čo sa týka žalobnej námietky a poukazu žalobcu na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 3SŽf 1/2011, podľa ktorého sa mal tak správca dane ako aj žalovaný riadiť, správny súd obdobne, ako už niekoľkokrát Najvyšší súd SR a v súčasnej dobe Najvyšší správny súd SR argumentuje tým, že uvedené rozhodnutie je prekonané judikatúrne ďalšou rozhodovacou činnosťou Najvyššieho súdu SR, najmä rozsudok sp. zn.: 8SŽf 26/2014, ako aj ďalšími rozhodnutiami tak Najvyššieho súdu SR, ako aj Najvyššieho správneho súdu SR. Uvedenú námietku preto správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

84. Pokiaľ žalobca argumentuje poukazom na rozsudky tak Krajského súdu v Bratislave, ako aj Krajského súdu v Trnave, správny súd argumentuje tým, že uvedené rozhodnutia nie sú právoplatnými rozhodnutiami potvrdenými kasačným súdom a preto sa k uvedeným rozhodnutiam krajských súdov nebude správny súd vyjadrovať. Pokiaľ žalobca argumentuje poukazom na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 3Stf 1/2009, 3Stf 2/2009 a Stf 107/2009 ohľadom dĺžky daňovej kontroly, k tejto problematike sa správny súd vyjadril poukazom na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR vo veci 5Sžfk/34/2018 zo dňa 31. marca 2022, ktorý sa zaoberá problematikou prerušenia daňovej kontroly z dôvodu žiadosti o MVI. Uvedené poukazy na tieto rozhodnutia preto správny súd vyhodnotil ako nedôvodné. Okrem iného ide o rozhodnutia staršieho dáta, ktorých judikatúra v súčasnej dobe bola prelomená.

85. Správny súd ďalej argumentuje poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ, v ktorej sú uvádzané jednotlivé právne vety obsiahnuté v odôvodneniach súdnych rozhodnutí, ktoré je potrebné posudzovať v kontexte skutkového stavu a celkového právneho posúdenia každej jednej veci. Správny súd poukazuje na to, že z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva aj to, že osoby podliehajúce súdnej právomoci, sa nemôžu podvodmi alebo zneužívajúcim spôsobom dovoliavať noriem práva Európskej únie. Poukazuje pritom správny súd na rozsudok z 03.03.2005 Finiha vo veci C-32/03, ako aj na rozsudok zo 07.12.2010 Halifax vo veci C-285/09 a z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak s ohľadom na objektívne skutočnosti sa preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne - Kittel a Rekolta Recycling rozsudok z 29.03.2012, ako Veleclair C-414/10, bod 32. Preto správny súd poukazuje na aplikovanie rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veciach C-439/04 a C-442/04 Axel Kittel proti Belgickému kráľovstvu a Belgické kráľovstvo proti Recycling Sprl., v ktorom SD EÚ uzavrel, že pokiaľ sa kupujúci vedome zúčastňuje na karuselovej podvodnej daňovej operácii, ktorej jediným cieľom je znížiť daňové zaťaženie, čím sa dopustí zneužitia práva, uvedený spoločný systém stanovuje, že právo na odpočítanie dane stráca. V bode 62 rozsudku Súdny dvor EÚ skonštatoval, že Prvá a Šiesta Smernica o DPH nielen umožňujú, ale priam vyžadujú stratu práva na odpočítanie dane, pokiaľ sa jeho držiteľ vedome zúčastní na podvodoch tohto typu, na ktorých posúdenie majú byť zohľadnené vyššie uvedené kritériá. Práve uvedené rozhodnutie SD EÚ sa vzťahuje na prípad žalobcu vo vzťahu k spoločnostiam TrueCom, s.r.o., Mirbes s.r.o. a SLOVAKIA FARMA s.r.o. Pokiaľ ide o kontrakomunitárne dodanie pre odberateľa WERONIT KATARZYNA WYLUPEK Poľsko, ako aj UAB „TRIADOS“ Poľsko, Vilnius, Litva, nebolo potrebné dokazovať podvodné konanie, nakoľko neboli splnené hmotnoprávne podmienky na oslobodenie od DPH v zmysle ustanovenia § 43 zákona.

86. K žalobnej námietke týkajúcej sa neoznámeneia dôvodu, pre ktorý bola začatá daňová kontrola u daňového subjektu, teda u žalobcu za september 2013, správny súd argumentuje tým, že v zmysle ustanovenia § 46 ods. 1 veta prvá Daňového poriadku daňová kontrola je spojená s doručením oznámenia o začatí daňovej kontroly kontrolovanému daňovému subjektu, čo bolo v danom prípade splnené oznámením o začatí daňovej kontroly, ktoré bolo doručené daňovému subjektu dňa 23.01.2014. Z ustanovenia Daňového poriadku pritom nevyplýva konkrétny postup, podľa ktorého by mal správca dane mať povinnosť oznamovať žalobcovi dôvod, pre ktorý bola voči nemu začatá daňová kontrola. Z uvedeného dôvodu a s poukazom na ustanovenie Daňového poriadku správny súd poukazuje na skutočnosť, že účelom daňovej kontroly je zistiť alebo preveriť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, alebo dodržiavanie osobitných predpisov.

Podľa správneho súdu daňová kontrola je z tohto pohľadu jedným z najvýznamnejších nástrojov v podmienkach správy daní, ktorá slúži bezpochyby na opravu fiškálnych záujmov štátu pri súčasnom zachovávaní práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Podľa správneho súdu daňová kontrola predstavuje verejno-mocenský zásah do individuálnej sféry daňového subjektu, ktorý v konečnom dôsledku najčastejšie smeruje k dorubovaniu daní a k sekundárnemu ukladaniu sankcií.

Z týchto dôvodov správny súd má za to, že daňová kontrola predstavuje tzv. prípravné konanie, ktoré slúži na získanie a zhromažďovanie dôkazného podkladu pre následné rozhodnutie správcu dane, ktoré je vydané vo vyrubovacom konaní. S poukazom na uvedenú žalobnú námietku má správny súd za to, že zo strany správcu dane nemôže byť začatý svojvoľný výkon daňovej kontroly a že začatie daňovej kontroly nemusí byť odôvodnené konkrétnymi skutočnosťami tak, ako to naznačoval žalobca v žalobe. Pokiaľ žalobca poukazoval na jeho kriminalizáciu zo strany daňových orgánov, túto námietku správny súd nepovažoval za podloženú. Pokiaľ ide o skutkové zistenia, tieto bezpochyby na základe rozsiahleho dokazovania správcu dane preukazujú podvodné konanie, tak z tohto zistenia daňové orgány vychádzali a nemuseli vyčakať na prípadné trestné konanie. Na základe uvedeného preto správny súd vyhodnotil žalobnú námietku ako nedôvodnú, nakoľko nedošlo postupom správcu dane k obmedzeniu práva žalobcu ako kontrolovaného daňového subjektu na základe štandardného začatia daňovej kontroly s poukazom na ustanovenie § 46 ods. 1 Daňového poriadku.

87. Pokiaľ žalobca v žalobe namietal, že správca dane, ako aj žalovaný účelovo používali vo svojich rozhodnutiach pojmy, ako napríklad „zmiznutý obchodník“, „náravník“, „účelovo rozložená spoločnosť“, žalobca argumentoval tým, že sa považuje za nevinnú zúčastnenú osobu, ktorá nakupovala tovary od obchodných partnerov s pochybnou povestou, o čom nevedela, avšak na samotných podvodoch sa ona sama nezúčastňovala. Nakoľko táto žalobná námietka nebola dostatočne konkrétne vymedzená tak, aby správny súd mohol k nej bližšie zaujať stanovisko a preskúmať uvedenú námietku, správny súd k tomuto sa vyjadril len v tom zmysle, že uvedené pojmy sú bezpochyby vyjadrovacou metódou správcu dane, ako aj žalovaného v rámci vykonanej daňovej kontroly, pričom uvedené názvy v žiadnom prípade nijako nedonehostujú postavenie žalobcu, ale poukazujú na to, v akom postavení sa preukazujú, alebo v akom postavení boli v čase výkonu daňovej kontroly spoločnosti, ktoré sú, alebo boli za zdaňovacie obdobie september 2013 obchodnými partnermi žalobcu. Správny súd v tejto súvislosti považuje za potrebné uviesť, že sám žalobca označuje svojich obchodných partnerov ako partnerov s „pochybnou povestou“. Preto správny súd uvedenú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú.

88. Čo sa týka opätovného poukazu na doručovanie splnomocnenému zástupcovi s generálnou plnou mocou a to F. S. H., pričom spôsob doručovania nebol podľa žalobcu v súlade so zákonom, správny súd argumentuje tým, že táto námietka bola predložená žalobcom ako odvolávajúci sa už v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu a na uvedenú námietku reagoval žalovaný vo svojom odôvodnení rozhodnutia, pričom uviedol, že na základe informácií daňového subjektu, t. j. žalobcu mala pani A. ako zamestnankyňa poštového doručovateľa preberať zásielky za splnomocneného zástupcu F. S. H., avšak po uplynutí platnosti zmluvy, ktorá ju na takéto úkony oprávňovala, pani A. preberajúca poštové zásielky za splnomocneného zástupcu je uvedená a podpísaná na každej jednej doručenke k zásielke, ktorá bola F. H. adresovaná zo strany správcu dane. Z dôvodu, že pani A. nemala platný základ pre výkon činnosti spočívajúci v preberaní poštovej a inej korešpondencie za a v mene F. H., ako splnomocneného zástupcu žalobcu, týmto došlo ku konaniu v rozpore s príslušnými ustanoveniami upravujúcimi doručovanie v zmysle Daňového poriadku, ako to uvádza žalobca v odôvodnení svojho odvolania voči prvostupňovému rozhodnutiu. Podľa správneho súdu k tejto námietke žalobcu správny súd sa stotožnil s vyjadrením žalovaného, pričom správca dane postupoval v súlade s ustanovením §30 ods. 3 Daňového poriadku, podľa ktorého, ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na účely

správy daní, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Možnosť zabezpečiť preberanie poštových zásielok splnomocnenou fyzickou osobou umožňujú mu poštové podmienky, ktoré v bode 6.2.5 umožňujú adresátovi zásielok splnomocniť fyzickú osobu s odkazom na právnu úpravu plnomocnenstva podľa § 31 až § 33b Občianskeho zákonníka. Tým, že doručujúca pošta odovzdala zásielku tejto splnomocnenej osobe, nastali rovnaké účinky, ako keby zásielku prevzal daňový subjekt, resp. jeho generálne splnomocnený F. S. H.. Pokiaľ žalobca argumentuje tým, že toto preberanie nebolo v súlade so zákonom, neuvádza, od kedy uplynula platnosť zmluvy, ktorá pani A. na takéto úkony oprávňovala a ani nikdy správcovi dane takúto informáciu neoznámil, avšak zo spisového materiálu vyplýva, že všetky takto doručované zásielky podľa doručienky boli prijaté adresátom a doručené daňovému subjektu správcom dane. Mal daňový subjekt za preukázateľne doručené, dozvedel sa o obsahu a na základe uvedených doručení aj vykonával následne postup voči rozhodnutiu daňového úradu, ktoré bolo doručené 28.05.2018, dňa 13.06.2018 doručil správcovi dane odvolanie a na základe zase doručenia iných písomností postupoval v zmysle doručených zásielok, takže o doručení včas vedel a na tieto adekvátne reagoval, preto správny súd uvedenú námietku považuje za nedôvodnú.

89. Pokiaľ žalobca argumentuje tým, že doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných obchodov, boli z jeho strany predložené v príslušnom rozsahu, avšak správca dane tieto účelovo spochybnil a nechal ich za hodnoverné, podľa žalobcu prekročil týmto správca dane medze zákona dovolenej správnej úvahy, ako aj námietky týkajúce sa zistenia skutkového stavu, správny súd argumentuje k tejto námietke tým, že prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy zo strany správcu dane ako daňového orgánu správny súd poukazuje v prvom rade na to, že správny orgán je povinný výsledok správnej úvahy uviesť vo svojom rozhodnutí a náležite ho odôvodniť, pričom pokiaľ toto uváženie správneho orgánu nevybočuje z medzí a hľadísk stanovených zákonom, správny súd neprináleží takéto rozhodnutie preskúmať.

Úlohou súdu v správnom súdnictve totiž nie je nahrádzať činnosť správnych orgánov, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda posúdiť, či správne orgány splnili povinnosti stanovené zákonom a či pri svojej úvahe si správny orgán zabezpečil podstatné náležitosti tak, aby mohol dospieť k správny záveru. Pri správnom uvážení si ale správny orgán nemôže počínať ľubovoľne, pričom v danom prípade žalobca konkrétne nešpecifikoval, akým spôsobom malo dôjsť zo strany daňových orgánov k prekročeniu medzí zákonom dovolenej správnej úvahy a ktorú konkrétnu správnu úvahu mal žalobca na mysli. Rovnako žalobca nekonkretizoval, v čom spočíva neúplne zistený skutkový stav, pričom sa vyjadroval ku všetkým postupom správcu dane, ktoré správca dane počas daňovej kontroly vykonával. Ide o nedostatočne odôvodnené žalobné námietky, ku ktorým správny súd zaujal jednoznačne stanovisko, že sú nedôvodné.

90. Pokiaľ žalobca v žalobe namietal vadu vydaných rozhodnutí, konkrétne že rozhodnutia správnych orgánov sú nepreskúmateľné a svojoľné a rovnako absentuje aj riadne odôvodnenie napadnutého rozhodnutia žalovaného, mal správny súd za to, že nevyhodnotil uvedené námietky ako také, pre ktoré by správny súd rozhodnutia daňových orgánov mal zrušiť. Podľa Správneho súdneho poriadku vo svojom rozhodnutí správny súd sa musí vysporiadať so všetkými podstatnými žalobnými námietkami, avšak uvedenú námietku ako vadu vydaných rozhodnutí nepovažuje za podstatnú, nakoľko žalobca neuviedol, z akých dôvodov a k čomu sa mal ešte žalovaný vyjadriť, prípadne správca dane s poukazom na vykonané dôkazy, ako aj na odôvodnenie odvolania voči prvostupňovému rozhodnutiu. Podľa správneho súdu žalovaný ako odvolací orgán sa vyjadril ku každej jednej námietke odvolávajúceho sa žalobcu voči prvostupňovému rozhodnutiu, preto má za to, že rozhodnutie tak správcu dane, ako aj žalovaného boli vydané v súlade s Daňovým poriadkom, ako aj zákonom č. 222/2004 Z. z.

91. Správny súd preto po preskúmaní napadnutých rozhodnutí tak správcu dane, ako aj žalovaného dospel k záveru, že rozhodnutia boli vydané na základe dostatočne zisteného skutkového stavu s poukazom na rozsiahle dokazovanie správcu dane, z ktorého vyvodil tak správca dane, ako žalovaný správny právny názor, ktorý vo svojom rozhodnutí správcu dane, ako aj žalovaný dostatočne odôvodnili.

92. Na základe uvedeného preto správny súd bezpochyby dospel k záveru, že rozhodnutia daňových orgánov boli vydané v súlade so zákonom na základe správneho právneho záveru a rozhodnutia boli následne aj dostatočne odôvodnené s poukazom na to, aby mohol správny súd dospieť k záveru, že sú preskúmateľné. Na základe uvedeného preto správny súd žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

93. Čo sa týka žiadosti o predloženie prejudiciálnych otázok a s tým súvisiacim prerušením konania, správny súd argumentuje tým, že nakoľko bola táto žiadosť riešená v konaní 5Sžfk/34/2018 a v danej veci rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudkom 31. marca 2022, pričom sa v plnom rozsahu zaoberal vyriešením otázky na základe podaného návrhu na predloženie prejudiciálnych otázok SD EÚ, ktorý vo veci rozhodol dňa 30. septembra 2021 rozsudkom sp. zn.: C-186/20, sa touto žiadosťou v danom konaní správny súd nezaoberal a návrh na predloženie opätovnej žiadosti na prejudiciálne otázky zo dňa 25.05.2021 zamietol. Rovnako poukazuje správny súd obdobné konania, ktoré sú vedené na Najvyššom správnom súde SR, v ktorých bolo rozhodnuté pod sp. zn.: 3Sžfk/78/2019 dňa 31. mája 2021, ako aj v obdobných veciach týkajúcich sa Podtatranskej hydiny a.s., kde bolo pod sp. zn.: 10Sžfk/26/2019 Najvyšším správnym súdom SR rozhodnuté 25. mája 2022.

94. Čo sa týka nároku na náhradu trov konania, súd rozhodol v zmysle ustanovenia §167 ods. 1 SSP tak, že vzhľadom na neúspešného žalobcu náhradu trov konania účastníkom nepriznal, nakoľko žalovanému priznáva správny súd nárok na náhradu trov konania, len ak ide o náhradu dôvodne vynaložených trov konania, iba ak to možno spravodlivo požadovať. Orgánu štátnej správy však náhradu trov konania nepriznal z poukazu na to, že na to nebol dôvod, preto súd rozhodol tak, že náhradu trov konania účastníkom nepriznal.

95. Predmetné rozhodnutie senát správneho súdu prijal pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu oprávnenému subjektu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§443 ods. 2 písm. a) v spojení s § 444 ods. 1 S.s.p.).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1,2 S.s.p.).

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d), je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1,2 S.s.p.).