

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/39/2019
Identifikačné číslo spisu: 2018200086
Dátum vydania rozhodnutia: 25.08.2020
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:2018200086.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): G. E., nar. XX.XX.XXXX, bytom Q. XXX, XXX XX, zast. JUDr. Helenou Čerešňovou, advokátkou, so sídlom Horné predmestie 216/16, 900 21 Svätý Jur, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o všeobecnej správnej žalobe, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 12. decembra 2018 č. k. 14S/23/2018-140 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

Účastníkom právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutím č. 100249073/2018 z 30.01.2018 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný podľa § 74 ods. 4 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“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dane“) č. 102186998/2017 zo 16.10.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobcovi ako daňovému subjektu určený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) v sume 245.469,95 eura za zdaňovacie obdobie december 2009.

2. Určený rozdiel dane vyplynul z výsledku daňovej kontroly zameranej na dodržiavanie zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) za zdaňovacie obdobia január až december 2009, zachyteného v protokole z daňovej kontroly č. 9214401/5/4224621/2013/Váv zo 17.09.2013 (ďalej len „protokol“). Správca dane konštatoval, že žalobca si neoprávnene uplatnil odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z.z.

z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťami Jtrade s.r.o. v celkovej sume 593.684,33 eura (DPH vo výške 19 %: 94.789,93 eura), Ostwerke s.r.o. v celkovej sume 117.333, 45 eura (DPH vo výške 19 %: 18.733,91 eura), GOLEM GROUP s.r.o. v celkovej sume 5.539,96 eura (DPH vo výške 19 %: 884,53 eura). Predmetom nadobudnutia tovaru v zmysle faktúr bolo bravčové mäso, prevažne bravčové polovičky. Správca dane neuznal žalobcovi ani oslobodenie od dane podľa § 43 zák. č. 222/2004 Z.z. z faktúr vystavených pre českého odberateľa spoločnosť Lannes IMC s.r.o. za dodávku tovaru - mäsa v sume 92.303,93 eura (DPH vo výške 17.537,74 eura), keďže nebolo podľa správcu dane vierohodným spôsobom preukázané dodanie tovaru a správca dane považuje predmetné dodávky za dodanie tovaru v tuzemsku podľa § 8 zák. č. 222/2004 Z.z., pri ktorom vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z.

3. Správca dane po vykonanom a doplnenom dokazovaní skonštatoval, že obchodné transakcie deklarované vo faktúrach predložených žalobcom ku kontrole za január - december 2009 sa neuskutočnili, a preto dodávateľom spoločnostiam Jtrade s.r.o., Ostwerke s.r.o. a GOLEM GROUP s.r.o. nevznikla daňová povinnosť z dodania tovaru v súlade s § 19 zák. č. 222/2004 Z.z. a kontrolovanému daňovému subjektu nevzniklo právo na odpočítanie dane z faktúr od deklarovaných dodávateľov podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. doplniac, že cieľom takýchto formálnych obchodných transakcií založených len na fakturácii tovaru, bez reálneho plnenia bolo neoprávnené uplatnenie odpočítania DPH, čerpanie nadmerných odpočtov v reťazci obchodníkov s bravčovým mäsom a v konečnom dôsledku zneužitie výhody DPH. Správca dane poukázal tiež na to, že žalobca vo vzťahu k zisteniam správcu dane neuviedol žiadne dôkazy, ktorými by vyvrátil pochybnosti o tom, že sa zdaniteľné obchody reálne uskutočnili dodávateľmi uvedenými na faktúre. Uviedol, že nevykonával len formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na skutkový stav, na realnosť vecného plnenia a to vo všetkých vzájomných súvislostiach, pričom dospel k záveru, že obchody s tovarmi neboli reálne uskutočnené - išlo len o fiktívne fakturačné obchody. V tejto súvislosti poukázal na to, že predmetom obchodu bolo dodanie toho istého tovaru - bravčového mäsa - polovičiek, vnútorností, atď. medzi minimálne tromi subjektmi, s dodaním mäsa sa viazala jedna preprava tovaru, dodávky sú idúce časovo po sebe a zakladajú fyzický pohyb tovaru, ktorý sa uskutočňuje priamo od prvého dodávateľa z EÚ (Českej republiky) k poslednému odberateľovi (žalobca), kde preprava končila. Z uvedeného dôvodu správca dane zastal názor, že pohyb tovaru sa uskutočnil len fakturačne, s cieľom uplatnenia zneužitia výhody DPH a poukázal na § 3 ods. 6 Daňového poriadku, a preto daňovému subjektu znížil odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie december 2009.

4. Správca dane na základe vykonaného dokazovania považoval obstaranie tovaru z Českej republiky, ktoré mali žalobcovi dodať spoločnosti Jtrade s.r.o. a Ostwerke s.r.o., za nadobudnutie tovaru v zmysle § 11 zák. č. 222/2004 Z.z. priamo žalobcom a keďže žalobca nepriznal nadobudnutie tovaru z iného členského štátu vo výške, aká bola zistená v priebehu daňovej kontroly, správca dane mu postupom podľa § 69 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z. uložil povinnosť odvieť DPH v sadzbe 19% z nadobudnutého tovaru podľa § 11 zák. č. 222/2004 Z.z. Správca dane súčasne nepriznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane a to s poukazom na § 49 ods. 2 písm. c) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, pretože nepreukázal, že má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a tiež nepreukázal, že by viedol podrobné záznamy o prijatých tovaroch a službách, osobitne o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu v zmysle § 70 ods. 1 a ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.

5. Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí stotožnil s právnym názorom správcu dane založenom na zisteniach vykonaných počas daňovej kontroly, ako aj v ďalšom konaní nasledujúcom po rozsudku Krajského súdu v Trnave, že obchodné transakcie deklarované vo faktúrach predložených daňovým subjektom ku kontrole za január - december 2009 sa neuskutočnili, dodávateľom daňového subjektu - spoločnostiam Jtrade s.r.o., Ostwerke s.r.o. a GOLEM GROUP s.r.o. nevznikla daňová povinnosť z titulu dodania tovaru podľa § 19 zák. č. 222/2004 Z.z., a preto následne nevzniklo kontrolovanému daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z predložených faktúr podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.. Stotožnil sa tiež s názorom správcu dane, že cieľom takýchto formálnych obchodných transakcií, založených len na fakturácii tovaru bez reálneho

plnenia deklarovanými dodávateľmi bolo neoprávnené uplatnenie odpočítania DPH, čerpanie nadmerných odpočtov v reťazci obchodníkov s bravčovým mäsom a v konečnom dôsledku zneužitie výhody DPH. Za dôvodné vyhodnotil aj uloženie ďalšej daňovej povinnosti kontrolovanému daňovému subjektu podľa § 69 ods. 1 a ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z.

II.

Konanie na krajskom súde

6. Správnu žalobou podanou na Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie, a to z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci, nepreskúmateľnosti rozhodnutia pre nedostatok dôvodov, nedostatočného zistenia skutkového stavu, skutkového stavu, ktorý nemá oporu v administratívnom spise a tvoril základ rozhodnutia, podstatného porušenia ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia.

7. Krajský súd po oboznámení s obsahom administratívneho a súdneho spisu preskúmal v rozsahu uplatnených žalobných bodov napadnuté rozhodnutie, ako aj priebeh administratívneho konania predchádzajúceho jeho vydaniu, vec prejednal bez nariadenia pojednávania a dospel k záveru, že správna žaloba je nedôvodná, a preto ju podľa § 190 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „S.s.p.“) zamietol.

8. Krajský súd úvodom uviedol, že zohľadňoval len tie relevantné skutočnosti, ktoré vyplynuli z vykonaného dokazovania a ktoré sa vzťahujú k uplatneným žalobným bodom, a to z dôvodu, že žalobca síce podanou správnu žalobou napadol rozhodnutie žalovaného v celom rozsahu, avšak dôvody žaloby smerujú iba vo vzťahu k nepriznaniu práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. Správca dane a následne žalovaný však určili rozdiel dane aj s poukazom na § 69 ods. 6 v spojení s § 11 zák. č. 222/2004 Z.z. a rovnako podľa § 69 ods. 1 v spojení s § 43 zák. č. 222/2004 Z.z., pričom určenie dane v tomto smere žalobca nenamietal. Krajský súd súčasne dodal, že aj keď nepriznanie práva na odpočítanie dane podľa citovaných ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z. v danom prípade úzko súvisí aj s určením dane podľa § 69 ods. 6 v spojení s § 11 zák. č. 222/2004 Z.z., nemohol sa tejto otázke venovať a to s poukazom na základnú zásadu správneho súdneho konania zakotvenú v § 134 ods. 1 S.s.p., ktorou je iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán). Uvedené sa rovnako vzťahuje aj na dodania tovaru do iného členského štátu. Z uvedeného dôvodu krajský súd ani neuvádzal súvislosti týkajúce sa intrakomunitárneho dodania spoločnosti Lannes IMC s.r.o. do Českej republiky.

9. Krajský súd opísal priebeh administratívneho konania, pričom poukázal na vydanie dodatočného platobného výmeru správcovi dane č. 9214401/5/4990547/2013/Vla z 07.11.2013, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 5 Daňového poriadku bol vyrubený žalobcovi rozdiel dane v sume 245 469,95 eur na dani za zdaňovacie obdobie december 2009. Proti dodatočnému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie. Žalovaný rozhodnutím č. 1100301/1/397604/2014/14003 zo dňa 08.09.2014 napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil. Krajský súd v Trnave rozsudkom zo dňa 12.10.2016 č. k. 14S/235/2014-364 zrušil rozhodnutie žalovaného z 08.09.2014 aj rozhodnutie z 07.11.2013 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Dôvodom zrušenia bola jednak nepreskúmateľnosť rozhodnutia a jednak potreba objasniť nezrovnalosti vo výpovediach svedkov, konkrétne P. P. (výpovede v súvislosti so spoločnosťou Lukus group s.r.o.) X. Q. a J. J. vo vzťahu k obchodným transakciám medzi žalobcom a ostatnými dodávateľmi z dôvodu potreby čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu. Krajský súd tiež uložil daňovým orgánom vykonať výsluch svedka P.Í. B., a to v súvislosti s dodaním tovaru od spoločnosti Tešínske Jatky s.r.o. žalobcovi.

10. Z obsahu administratívneho spisu mal krajský súd preukázané, že po vrátení veci na ďalšie konanie správca dane opakovane predvolal na výsluch svedka P. P. (k dodávateľovi Jtrade s.r.o., MEAT SK, s.r.o.), K. A. (k dodávateľovi Oswerke s.r.o., GIBALEX spol. s r.o.), X. Q. (k dodávateľovi Ostwerke

s.r.o.), J. J. (k dodávateľovi GIBALEX spol. s r.o.) a v súlade s článkom 7 Nariadenia Rady č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti DPH požiadal o výsluch svedka P. B., konateľa spoločnosti Tešínske Jatky, s.r.o. (do 31.08.2009 MASOCENTRUM CZ, s.r.o.). Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane požiadal o predvedenie P. P.Á. (žiadost' č. 100383622/2017 zo dňa 02.03.2017), X. Q. (žiadost' č. 100384945/2017 zo dňa 02.03.2017) a J. J. (žiadost' č. 100382722/2017 zo dňa 02.03.2017), pričom predvedenia neboli úspešné z dôvodu, že X. Q. a J. J. sa na adrese trvalého pobytu nezdržiavajú. Vo vzťahu k P. P. je potrebné tiež uviesť, že dňa 16.11.2016 mal odoprieť vypovedať, avšak obsahom administratívneho spisu mal krajský súd preukázané, že na základe dožiadaní správcu dane, bol P. P. opakovane predvolávaný aj po uvedenom dátume, jednak z adresy trvaného pobytu a jednak z adresy O. Č.. XX, K., avšak sa ho predviesť pred správcu dane nepodarilo. Po vrátení veci na ďalšie konanie boli správcom dane vypočutí K. A. (dňa 30.09.2016 za prítomnosti žalobcu) a P. B. (dňa 29.11.2016 v prítomnosti žalobcu).

11. Správca dane predvolal žalobcu na pojednávanie, ktoré sa malo uskutočniť dňa 03.10.2017, pričom z predvolania vyplýva, že predmetom ústneho pojednávania malo byť oboznámenie s výsledkami ďalšieho konania po odvolacom konaní. Žalobca sa ústneho pojednávania nezúčastnil, pričom svoju neúčast' písomne ospravedlnil. Následne správca dane zaslal žalobcovi oboznámenie s výsledkami č. 102089377/2017 zo dňa 03.10.2017, ktorým daňový subjekt oboznámil so zisteniami po vrátení veci na ďalšie konanie krajským súdom. Následne vydal správca dane prvostupňové rozhodnutie, proti ktorému podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. O odvolaní rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím.

12. Krajský súd mal obsahom administratívneho spisu vo vzťahu k deklarovanému dodávateľovi Jtrade s. r. o. preukázané, že konateľom tejto spoločnosti v rozhodnom období (december 2009) bol P. P. (od 07.07.2009 do 26.02.2010, t. j. 8 mesiacov). Predchádzajúci konateľ tejto spoločnosti D. O. vykonával funkciu konateľa od 04.10.2008 do 07.07.2009. Vo vzťahu k zodpovednosti daňového subjektu za svoje obchodné vzťahy krajský súd konštatoval, že častá zmena na poste konateľa spoločnosti nesvedčí o dôveryhodnosti samotnej spoločnosti, pričom informácie o spoločnosti sú verejne dostupné prostredníctvom obchodného registra. P. P. vypovedal dňa 16.12.2011 pred Daňovým úradom Trenčín so zameraním na spoločnosť Jtrade, s. r. o, pričom uviedol, že vykonával činnosť v mene tejto spoločnosti, vystavoval a podpisoval doklady, spoločnosť mala jednu pečiatku, uviedol ďalej, že spoločnosť nemala vlastných zamestnancov, nepoveril inú osobu oprávnením konať v mene spoločnosti, účtovníctvo sa robilo externe, doklady vystavoval osobne, nevedel kto robil účtovníctvo, podával v mene spoločnosti daňové priznania, nevedel kde sa nachádza účtovníctvo spoločnosti, vo vzťahu k odberateľom, ktorým mal v roku 2009 dodávať tovary alebo služby uviedol, že s nikým neobchodoval, vykonával iba jedinú aktivitu - sprostredkovateľskú službu so spoločnosťou Aquamíneral, s. r. o.

13. Vo vzťahu k osobe G. E. uviedol, že ho pozná len osobne, poznajú sa asi rok a pol a nemali žiadne obchodné vzťahy, v roku 2009 nebola v jeho prospech vykonaná žiadna služba. Následne mu správca dane predložil zoznam faktúr, ku ktorým svedok uviedol, že v jeho mene neboli tieto faktúry vystavené a teda neboli zahrnuté do účtovníctva spoločnosti. Uviedol tiež, že spoločnosť Jtrade s. r. o. sa nezaoberala chovom ošípaných, nevykonávala porážku ošípaných a ani ich rozrábku, spoločnosť nevlastnila automobil spĺňajúci požiadavky k preprave mäsa. Vo výpovedi uskutočnenej dňa 03.07.2012 v súvislosti s dodávkami mäsa spoločnosťou Lukus group, s. r. o. (na ktorú sa odvoláva žalobca) P. P. uviedol, že pre spoločnosť Lukus group, s. r. o. zabezpečoval objednávky mäsa pre G. E., pričom to bol jediný obchod, ktorý pre túto spoločnosť robil. K uvedenému krajský súd uviedol, že predmetné zdaniteľné obdobie - december 2009 nespadá do obdobia, v ktorom mal P.J. P. spolupracovať so žalobcom. K tvrdeniu žalobcu o nedôveryhodnosti výpovedí P. P. krajský súd dodal, že skutočnosť, že P. P. zabezpečoval obchod s mäsom v danom zdaniteľnom období nepotvrdil ani P. B., ktorá mala bravčové mäso spoločnosti Jtrade s. r. o. dodávať, tento potvrdil, že za túto spoločnosť vystupoval F. A..

14. Krajský súd poukázal aj na výpoveď svedka D. O., ktorý ako správne tvrdí žalobca, nebol konateľom tejto spoločnosti v rozhodnom zdaňovacom období - december 2009, avšak bol konateľom spoločnosti v období od 04.10.2008 do 07.07.2009, v ktorom, podľa faktúr predložených žalobcom,

mala byť táto spoločnosť dodávateľom bravčového mäsa, konkrétne ide o obdobie od 23.04.2009 do 07.07.2009, v ktorý deň mu zanikla funkcia konateľa. Túto skutočnosť má krajský súd preukázanú prostredníctvom faktúr, ktoré boli v tomto období vystavené spoločnosťou Jtrade s.r.o. pre žalobcu, pričom vtedajší konateľ tejto spoločnosti D. O. spoluprácu so žalobcom nepotvrdil. Svedok na ústnom pojednávaní konanom dňa 16.12.2011 na Daňovom úrade Trenčín, ktorého sa žalobca, ani jeho splnomocnená zástupkyňa nezúčastnili, napriek tomu, že upovedomenie o výsluchu tohto svedka bolo splnomocnenej zástupkyňi doručené dňa 30.11.2011 uviedol, že nevie, akú činnosť táto spoločnosť vykonávala, bol len jej konateľom, nemal žiadnu pečať spoločnosti, nikoho nesplnomocnil, aby konal v mene spoločnosti, pán P. ho požiadal o splnomocnenie, ale nikdy ho nepodpísal, nevedel, kto viedol účtovníctvo a kto vystavoval faktúry, on žiadne faktúry nevystavoval, nevedel, kde sa nachádza účtovníctvo spoločnosti, on ho nikdy nemal, mal len prehlásenie, že ho prevzal pán P., nevedel, aké konkrétne tovary a služby dodávala spoločnosti Jtrade s.r.o. v roku 2009, nepoznal G. E.Č., nikdy sa s ním nestretol a neuzatváral žiadne obchody, nevedel, kde sa nachádza prevádzka G. E., vo vzťahu k predloženým faktúram uviedol, že tieto nevystavoval, nevedel, či spoločnosť odvieďa daň z predmetných faktúr. S poukazom na výpovede P. P. a D. O., ktorí nepotvrdili spoluprácu so žalobcom a rovnako s odkazom na svedeckú výpoveď P. B. (obsah výpovede v bode 93 odôvodnenia rozsudku) bolo spochybnenie dodania tovaru spoločnosťou Jtrade, s.r.o. žalobcovi dôvodné.

15. Vo vzťahu k dodaniu tovaru deklarovanej spoločnosťou Jtrade s.r.o. považoval krajský súd za relevantnú tiež odpoveď žalobcu zo dňa 10.11.2011, v ktorej okrem iného uviedol, že jeho firmu oslovil p. F. A., ktorý bol poverený firmou Jtrade s.r.o., aby uzatvoril dohodu o dodávke tovaru - bravčové polovičky, tovar firma Jtrade s.r.o. nikde neskladovala, nakoľko vozidlá dovážali tovar priamo z Čiech do ich firmy, komunikoval s F. A. a P. P., faktúry boli odovzdávané osobne na H. X. V. K. pánom P., faktúry boli uhrádzané v hotovosti p. P. (P. - poznámka krajského súdu) P.. Vo vzťahu k deklarovanej spoločnosti žalobcu je, podľa názoru krajského súdu, relevantné tiež napríklad vyjadrenie žalobcu uvedené v písomnom vyjadrení k zápisnici č. 9214401/5/3521/2012 zo dňa 07.02.2012, kde uviedol, že spoločnosť Jtrade s.r.o. (rovnako ako spoločnosť MEAT SK, s.r.o. - poznámka krajského súdu) mu predala tovar, ktorý zakúpila od spoločnosti MASOCENTRUM CZ, s.r.o., následne mu spoločnosť Jtrade s.r.o. predala tovar, pričom tento bol priamo dodaný do jeho prevádzky v Siladiaciach spoločnosťou MASOCENTRUM CZ, s.r.o.

16. Z vyjadrenia P. B. vyplýva, že za spoločnosť Jtrade s.r.o. vystupoval F. A., pričom neskôr sa ukázalo, že osoba, ktorá sa vydávala za F. A., touto osobou v skutočnosti nebola. V súvislosti s výpoveďou P. B. sa krajský súd sa nestotožňuje s názorom žalobcu, že reálnosť deklarovanej spoločnosti Jtrade s.r.o. je preukázaná tým, že podľa vyjadrenia svedka táto spoločnosť platila spoločnosti Tešínske jatky, s.r.o. za dodaný tovar a tento bol následne dodaný žalobcovi, nakoľko zapltenie kúpnej ceny samo osebe nepreukazuje reálnosť uskutočneného obchodu, nakoľko tento musí byť preukázaný aj v subjekte a objekte, pričom v danom prípade, s poukazom na výsledky dokazovania, bolo dostatočne spochybnené, že subjektom dodávajúcim tovar žalobcovi bola práve spoločnosť Jtrade, s.r.o. Z písomných výpovedí zamestnancov žalobcu vyplýva, že za spoločnosť Jtrade s.r.o. vystupovali p. A. a P. (napríklad výpoveď X. E.) alebo pán A. (výpoveď P. F., I. F., Q. B., U. A.). Výpovede zamestnancov žalobcu nie sú, a to nielen s poukazom na pracovnoprávny vzťah k žalobcovi, ale najmä s poukazom na ich obsah, spôsobilé vyvrátiť závery správcu dane. Krajský súd dodal, že niektorí zamestnanci potvrdili, že tovar bol dovážaný autami spoločnosti Tešínske jatky, s.r.o.

17. Vo vzťahu k deklarovanej spoločnosti Ostwerke s.r.o. z administratívneho spisu vyplýva, že dňa 01.12.2011 bol vypočítaný splnomocnený zástupca spoločnosti J. J., ktorý v súvislosti s obchodnými transakciami medzi spoločnosťou Ostwerke s.r.o. a žalobcom uviedol, že pre žalobcu vystavil faktúry a dodacie listy v súvislosti s dodávkou bravčového mäsa, pričom z faktúr odvieďli daň, ošipané nechovali, zaoberali sa len obchodnou a sprostredkovateľskou činnosťou, prepravu zabezpečovali dodávatelia. V rozhodnom období bol konateľom spoločnosti Ostwerke s.r.o. X. Q., pričom obsahom administratívneho spisu je preukázané, že túto osobu sa v priebehu daňovej kontroly nepodarilo predvolať pred správcu dane a ani predviesť, pričom správca dane žiadal o predvedenie tejto osoby niekoľkokrát. V súvislosti s iným konaním Daňový úrad Trenčín dňa 14.03.2013 predviedol X.

Q., ktorý potvrdil že bol konateľom spoločnosti od 07.03.2008 do 28.06.2010 a vyjadril sa, že spoločnosť mäso kupovala len od dodávateľov z Českej republiky, mäso sa vozilo v chladiacich kamiónoch, prepravcov osobne nevybavoval, nevedel, kto ich vybavoval, nevedel, kde sa mäso vyložilo, bol pri nakládke a vykládke, spoločnosť neznášala náklady na prepravu, uviedol, že osobne uzatváral zmluvy k dodávke mäsa medzi spoločnosťou Ostwerke s.r.o. a jej dodávateľmi, nevedel však s kým ich uzatváral, nepamätal sa na nikoho. Spoločnosť Ostwerke s.r.o. zamestnávala jedného zamestnanca a to K. A. od 04.07.2007 do 07.07.2010.

18. Krajský súd konštatoval, že žalobca vo vzťahu k spoločnosti Ostwerke s. r. o. nekonal s konateľom tejto spoločnosti, ale oslovil ho p. Š., ktorý mal byť poverený konateľ za túto spoločnosť, avšak táto skutočnosť v konaní preukázaná nebola. Krajský súd k výpovedi K. A. konštatoval, že tento síce uviedol, že spoločnosť Ostwerke s. r. o. obchodovala so žalobcom, avšak jeho výpoveď ako celok spochybňuje pravdivosť tvrdenia, že spoločnosť Ostwerke s. r. o. bola reálnym (skutočným) dodávateľom žalobcu. Tento záver krajskému súdu vyplýva z vyjadrenia svedka, ktorý napriek tomu, že preukázateľne bol zamestnancom spoločnosti nevedel, kto ho prijímal do zamestnania, nepoznal konateľa spoločnosti (X. Q.), nevedel, kde má spoločnosť sídlo, nevedel, či F. Š., ktorý mal zabezpečovať obchod s mäsom bol zamestnancom spoločnosti (obsah výpovede v bode 92 odôvodnenia rozsudku).

19. Z obsahu administratívneho spisu vo vzťahu k deklarovanému dodávateľovi tovaru spoločnosti GOLEM GROUP s.r.o. vyplýva, že táto spoločnosť so správcovi dane nekomunikuje, je nekontaktná. Správca dane zaslal predvolanie konateľovi spoločnosti J. V., ktorý písomne oznámil správcovi dane, že bol podvedený a do firmy GOLEM GROUP s.r.o. prihlásený bez jeho vedomia, pričom v tomto smere podal trestné oznámenie. Správca dane ďalej predvolával bývalého konateľa tejto spoločnosti F. B. (konateľ spoločnosť od 24.06.2009 do 30.03.2010), tento bol opakovane predvolávaný (predvolanie na výsluch svedka prevzal dňa 25.11.2011). Dňa 09.12.2011 bolo správcovi dane doručené písomné podanie F. B., ktorý oznámil správcovi dane, že sa nachádza mimo územia SR, v Spolkovej republike Nemecko, a že k zoznamu faktúr sa nevie vyjadriť, nakoľko nemá k dispozícii žiadne doklady spoločnosti s tým, že počas výkonu jeho funkcie boli vystavené stovky faktúr, preto si nemôže pamätať detaily. Rovnako vo vzťahu k uvedenej spoločnosti bolo zistené, že spoločnosťou nebolo v 4. štvrtroku 2009 priznané v daňovom priznaní žiadne nadobudnutie tovaru.

20. Krajský súd poukázal na to, že medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že k dodaniu tovaru žalobcovi reálne došlo. Spornou medzi účastníkmi konania bola otázka, či tovar uvedený na faktúrach dodali žalobcovi deklarovaní dodávatelia t.j. spoločnosť Jtrade s.r.o., Ostwerke s.r.o. a GOLEM GROUP s.r.o. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „Najvyšší súd“) zo dňa 03. júla 2017 sp. zn. 4Sžf/56/2016, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/31/2014-106 zo dňa 14. marca 2016 o zamietnutí všeobecnej správnej žaloby G. E. (aj v danom konaní žalobcu) smerujúcej proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100307/1/91396/2014/4884 zo dňa 19.02.2014, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 9200402/5/2084414/2012/DEC zo dňa 03.08.2012 o nepriznaní nadmerného odpočtu a dovyrubení dane žalobcovi za zdaňovacie obdobie august 2010. Relevantnou skutočnosťou vo vzťahu k citovanému rozsudku Najvyššieho súdu je, že žalobca argumentoval totožne v tom smere, že preukázal všetky zákonné skutočnosti, ktoré majú podstatný a rozhodujúci vplyv na preukázanie, že tovar nakúpil od spoločnosti Lukus group, s.r.o. (jej dodávateľom bola spoločnosť Tešínske jatky, s.r.o. a osobou, s ktorou mal žalobca konať bol P. P.), pričom rovnako ako v danom prípade citoval obdobnú judikatúru najvyššieho súdu a SD EÚ.

21. Krajský súd považoval tiež za potrebné vyjadriť sa k tvrdeniu žalobcu, že tým, že správca dane nevypočul svedkov - P. P., X. Q. a J. J. neboli odstránené pochybnosti v danej veci v zmysle právneho názoru krajského súdu, pričom túto vadu označil za neodstrániteľnú. Správca dane niekoľko krát predvolal tieto osoby a taktiež požiadal o ich predvedenie, ktoré však bolo neúspešné. Nie je preto namieste vyčítať v tomto smere správcovi dane, že nevynaložil všetky dostupné prostriedky na to, aby tieto osoby k výsluchu dostal. Na strane druhej bol vypočutý konateľ spoločnosti Tešínske jatky, s.r.o. (do 31.08.2009 MASOCENTRUM CZ, s.r.o.), ktorá bola dodávateľom nielen samotného žalobcu

(obchodný vzťah bol v tomto prípade založený na vzájomných zápočtoch tovaru), ale aj spoločnosti Jtrade s.r.o. a Ostwerke s.r.o., pričom z výpovedí tohto vyplýva, že modus operandi realizovaných obchodných vzťahov bol rovnaký vo všetkých prípadoch, pre ktoré bolo typické, že bravčové mäso sa vozilo z Českej republiky priamo do prevádzky žalobcu v Siladiciach, ktorú skutočnosť priamo niekoľko krát potvrdil nielen žalobca, ale aj jeho zamestnanci, ktorí uviedli, že tovar vozili autá s českou ŠPZ s označením Tešínske jatky, s.r.o. (napríklad výpoveď P. F., I. F.). Tento záver nie je spôsobilé oslabiť ani tvrdenie P. B., že nevedel uviesť, kto bol objednávateľom tovaru, ale počul od svojich zamestnancov, že ním bol samotný žalobca, nakoľko pokiaľ by aj nepotvrdili, že tovar objednával žalobca, na závery vyplývajúce z vykonaného dokazovania, by to nemohlo mať dosah. Pokiaľ ide o tvrdenie žalobcu, že správca dane mal za účelom náležitého zistenia skutkového stavu vypočítať tých zamestnancov, ktorí mali mať vedomosť o objednávaní tovaru zo strany žalobcu, ako D. P. B. a zamestnancov spoločnosti Tešínske jatky, s. r. o. správny súd uviedol, že správca dane nie je povinný viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností.

22. Krajský súd považuje dokazovanie doplnené správcom dane za dostatočné na prijatie záveru, že realita dodania tovaru deklarovanej dodávateľmi bola spochybnená. Výpovede vypočítaných svedkov potvrdzujú závery správcu dane a následne žalovaného, že obchody s tovarmi neboli reálne uskutočnené, išlo len o fiktívne fakturačné obchody, predmetom obchodu bolo dodanie toho istého bravčového mäsa, s dodaním ktorého sa viazala len jedna preprava, čo zakladá odôvodnený záver, že pohyb tovaru sa uskutočňuje priamo od prvého dodávateľa z EÚ [Českej republiky - Tešínske jatky, s.r.o. (dodávateľ Jtrade s.r.o.), MAKOVEC a.s., Jatky Moravský Krumlov, spol. s r.o. (Ostwerke s.r.o.)], pričom vo vzťahu k spoločnosti GOLEM GROUP s.r.o. ani nebol z dôvodu nedostupnosti účtovníctva tejto spoločnosti zistený dodávateľ] k žalobcovi, ako poslednému odberateľovi, kde preprava preukázateľne skončila, pričom túto skutočnosť tvrdil aj sám žalobca. Vychádzajúc z uvedeného preto správca dane dôvodne ustálil aplikáciu ustanovenia § 3 ods. 6 Daňového poriadku. Aj podľa názoru správneho súdu účelom opísaných reťazových obchodov bolo získanie daňovej výhody, na ktorú by žalobca v prípade, ak by mu tovar fakturovali dodávatelia z Českej republiky, nemal nárok.

23. Pokiaľ ide o objektívne sa javiacu sledovanú výhodu vo vzťahu k štátnemu rozpočtu prostredníctvom umelo vytvorených obchodných reťazov, jej podstatu v súvislosti s námietkami žalobcu daňové orgány v napadnutých rozhodnutiach ozrejmili. Tá inými slovami vo všeobecnosti spočívala v tom, že pokiaľ žalobca dovážal mäso priamo od dodávateľa z Českej republiky, ktorého intrakomunitárne dodanie tovaru do členského štátu EÚ bolo oslobodené od dane, bol povinný platiť daň správcovi dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 69 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z., a to ako platiteľ dane nadobúdajúci tovar v tuzemsku z iného členského štátu od osoby identifikovanej pre daň v inom členskom štáte (v danom prípade v Českej republike), pričom by si v tom istom zdaňovacom období za splnenia podmienok podľa § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z.z. uplatnil odpočítanie dane, čím by sa tieto dve položky vynulovali a zo štátneho rozpočtu by neinkasoval nič. Naproti tomu, pokiaľ sa žalobca na základe vytvoreného obchodného reťazca, v danom prípade bez naplnenia ekonomického účelu obchodných káuz (len formálneho bez reálneho obsahu), stal odberateľom toho istého tovaru v tuzemsku od dodávateľa registrovaného ako platcu DPH v Slovenskej republike, išlo o dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, teda za nadobudnutie toho istého tovaru žalobca platil na vstupe DPH dodávateľovi, pričom za splnenia podmienok podľa § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z.z., mal žalobca právo na uplatnenie odpočítania tejto zaplatenej dane.

24. Podľa názoru krajského súdu žalobca si musí byť vedomý následkov svojho nie príliš zodpovedného konania vo vzťahu k deklarovanej dodávateľom. Obrana žalobcu spočíva v tom, že mal začať s deklarovanej dodávateľmi obchodovať na základe toho, že bol nimi na spoluprácu oslovený, pričom išlo o enormné obchody, ktoré sa navyše vyznačovali platbou v hotovosti. Navyše žalobca bez toho, aby mal k dispozícii splnomocnenie oprávňujúce konať v mene spoločnosti mal s týmito osobami konať a za dodaný tovar im platiť v hotovosti. Krajský súd súhlasí s tvrdením žalobcu, že plnomocnenstvo nemusí mať písomnú formu, avšak týmto benevolentným prístupom si žalobca sám sťažil svoju dôkaznú

situáciu. Krajský súd v uvedených súvislostiach poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu z 31. mája 2018 sp. zn. 5Sžf/66/2016.

25. Krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú námietku žalobcu, podľa ktorej žalovaný a správca dane nespochybnili pravosť predložených dokladov (napr. znaleckým dokazovaním) a preto je jeho nárok na odpočítanie dane oprávnený. Podľa zák. č. 222/2004 Z.z., odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane, ktoré právo je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou. Zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet dane uplatnil, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre tieto nároky zákon stanovil. Na priznanie práva na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry sa vyžaduje, aby platiteľ preukázal, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zák. č. 222/2004 Z.z.) a to práve osobou uvedenou na faktúre, pričom nestačí iba predloženie faktúry, hoci má všetky formálno-právne náležitosti, ale musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú činnosť (z odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu sp. zn. 8Sžf/40/2015 z 28. septembra 2017). Krajský súd tiež poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/63/2011 zo dňa 28.06.2012 konštatuje, že existencia podmienok pre nárok na odpočet dane musí byť preukázaná bez akýchkoľvek pochybností, pričom v danom prípade sú dodávky tovaru postihnuté veľkým množstvom pochybností, ktoré majú podklad v administratívnom spise. Vo vzťahu k rozloženiu dôkazného bremena krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 78/2011 z 23. februára 2011.

26. Podľa názoru krajského súdu, správca dane ako aj žalovaný správne vyhodnotili skutkový stav vyplývajúci z rozsiahle vykonaného dokazovania preverením listinných dôkazov, odpovedí dožiadaných daňových orgánov, informácií získaných v rámci MVI, ako aj z výpovedí veľkého množstva svedkov, ktoré vo vzájomných súvislostiach nepotvrdili reálnosť deklarovaných zdaniteľných plnení vo vzťahu k dodávateľským subjektom, následkom čoho nebola preukázaná oprávnenosť uplatneného odpočtu dane za dodanie tovaru od uvedených dodávateľov. Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu, k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu a k námietke nedostatku subjektívnej stránky žalobcu k zistenej fiktívnosti deklarovaných zdaniteľných plnení, odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a objektívne sa na ich bezpodmienečné splnenie viaže nárok na odpočet. Za daných okolností prípadu nie je možné prisvedčiť požiadavke žalobcu na uznanie ním uplatneného nároku na odpočítanie DPH v zdaňovacom období december 2009 za kúpu bravčových polovičiek a iného tovaru z bravčového mäsa od deklarovaných dodávateľov Jtrade s.r.o., Ostwerke s.r.o. a GOLEM GROUP s.r.o. Argumentácia svedčiaca právu na odpočet dane nemôže vychádzať len z priamočiareho jazykového výkladu ustanovení § 8 ods. 1 písm. a), § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z., ale je potrebné vo vzájomných súvislostiach s využitím teleologického a systematického výkladu prihliadnúť i na základné princípy, na ktorých je výber dane z pridanej hodnoty postavený.

27. Rovnako daňové orgány v súlade so závermi relevantnej judikatúry Súdneho dvora, t. j. s ohľadom na objektívne skutočnosti a prihliadnuc na vyššie popísané okolnosti prípadu, správne vyhodnotili potrebnú mieru odbornej starostlivosti žalobcu, ktorú mohol a aj mal vynaložiť na to, aby sa vyhol jeho objektívne sa javiacej účasti na umelo vytvorenom obchodnom reťazci, ktorý bol vytvorený za účelom získania neoprávnených plnení zo štátneho rozpočtu. Vo všeobecnosti je potrebné vychádzať z premisy, že podnikateľ nesie zodpovednosť a riziko za obchodné vzťahy, do ktorých vstupuje, i v nadväznosti na administratívno-právne konsekvencie, ktoré z nich a z príslušných noriem verejného práva vyplývajú.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

28. Rozsudok krajského súdu napadol žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) včas kasačnou sťažnosťou z 06.03.2019, v ktorej uplatnil nasledovné dôvody kasačnej sťažnosti:

- krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.)

- krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p.).

29. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že krajský súd sa v napadnutom rozsudku vôbec nezaoberal rozhodnutiami Najvyššieho súdu a Súdneho dvora Európskej Únie (ďalej len „Súdny dvor“), na ktoré poukazoval v žalobe. Ide o rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2011, rozsudky Súdneho dvora C-285/11, C-80/11-C-142/11, C-255/02.

30. Sťažovateľ ďalej namietal, že v napadnutých rozhodnutiach pretrvávajú porušenie ustanovení hmotného práva. Poukázal pritom na rozsudok Krajského súdu v Trnave sp. zn. 14S/233/2014 zo dňa 12.10.2016, ktorým bolo zrušené pôvodné rozhodnutie žalovaného s odkazom na rozsudok Krajského súdu v Trnave sp. zn. 14S/231/2014 zo dňa 12.10.2016 v ktorom krajský súd uviedol, že „pokiaľ žalovaný pri dokazovaní neobjasní zjavné nezrovnalosti vo výpovediach svedkov P. P., X. Q. T. J. J., potom skutočnosti rozhodujúce pre stanovenia daňovej povinnosti neboli zistené čo najúplnejšie“. Sťažovateľ namietal, že tieto osoby vypočuté neboli, teda pretrvávajú porušenie § 24 ods. 2 Daňového poriadku a krajský súd porušil svoju povinnosť podľa § 139 ods. 2 S.s.p.

31. Podľa sťažovateľa v napadnutom rozsudku krajského súdu pretrvávajú selektívny prístup k dôkazom, ktorého sa dopustil aj žalovaný, keď neuznal ako dôkaz svedecké výpovede zamestnancov sťažovateľa, čím došlo k nesprávnej aplikácii § 24 ods. 4 Daňového poriadku a porušeniu § 3 ods. 3 Daňového poriadku, a teda súd vec nesprávne právne posúdil. Rovnako bola nesprávne právne posúdená aj svedecká výpoveď P. B., na ktorej boli založené napadnuté rozhodnutia ako aj rozsudok krajského súdu nakoľko táto podľa sťažovateľa nebola spôsobilá prispieť k náležitému objasneniu veci, teda s poukazom na § 24 ods. 4 Daňového poriadku jeho výpoveď nie je dôkazom.

32. Podľa sťažovateľa ďalej krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci čo sa týka dôkazného bremena sťažovateľa, keď nerešpektoval jeho zákonné možnosti čo do získania dôkazu, s konkrétnou námietkou sťažovateľa sa podľa jeho názoru vysporiadal vágnym a nepresvedčivým konštatovaním, že sťažovateľ mal zabezpečiť dostatočný počet dôkazov, aby predišiel dôkaznej núdzi, pričom nekonkretizoval, aké dôkazy má na mysli okrem tých, ktoré má v zmysle zákonných povinností sťažovateľ k dispozícii, čím porušil právo sťažovateľa na presvedčivé odôvodnenie rozsudku podľa § 139 ods. 2 S.s.p. Krajský súd pritom neprihliadol na judikatúru, z ktorej jednoznačne vyplýva výklad ustanovení vnútroštátnej legislatívy ako únieho práva pre oblasť DPH, v zmysle ktorých nie je možné od sťažovateľa požadovať predkladanie dôkazov nad rámec jeho zákonných možností dôkaz obstarat'.

33. Podľa názoru sťažovateľa dodávateľa uvedení na faktúrach ako obchodníci dodali sťažovateľovi tovar, ku ktorému sa zaviazali kúpnu zmluvou, umožnili mu nakladať s tovarom ako vlastníkom, čím bola naplnená podmienka dodania tovaru podľa § 8 zák. č. 222/2004 Z.z. a ekonomického účelu obchodu podľa § 3 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z. Zo žiadneho ustanovenia platnej legislatívy podľa sťažovateľa nevyplýva, že nárok na odpočet dane je determinovaný spôsobom prepravy tovaru, nie je smerodajné, akým vozidlom bol tovar prepravený, a preto krajský súd vec nesprávne práve posúdil. Keďže krajský súd dospel k záveru, že obchod bol len fiktívny a to len preto, že tovar bol prepravený z Českej republiky jednou prepravou priamo k sťažovateľovi, potom súd ignoroval činnosť obchodníkov ako hospodársku (ekonomickú) činnosť, ignoroval existenciu a naplnenie znakov klasickej kúpnej zmluvy a ako smerodajnú uviedol práve tú okolnosť, ktorá je pre posúdenie ekonomickej činnosti irelevantná (viď C-80/11 a 142/11) potom dospel krajský súd k nesprávne právnemu posúdeniu veci. Krajský súd sa podľa sťažovateľa v napadnutom rozsudku sústredil výlučne na možnú daňovú výhodu sťažovateľa. S poukazom na C-255/02 (Halifax) je však potrebné, aby súd preukázal, že hlavným cieľom a vôľou sťažovateľa bolo získanie daňovej výhody, nepostačuje len nepodložené konštatovanie. Podľa sťažovateľa bolo naopak preukázané, že zaplatil kúpnu cenu vrátane DPH svojim dodávateľom uvedeným vo faktúrach a tieto prijatú DPH neodviedli, čo však sťažovateľ nevedel a ani ho to nemuselo zaujímať. Preto zjavne v prejednávanej veci nejde o úmysel sťažovateľa získať daňovú výhodu, ale o nekalú činnosť neznámych tretích subjektov, ktoré neodviedli splatnú DPH a vybratú od sťažovateľa v

rámci kúpnej ceny. Sťažovateľ však týmto nemôže byť dotknutý a to s poukazom na rozsudok C-285/11. Podľa názoru sťažovateľa jeho obozretnosť bola dostatočná a primeraná.

34. Sťažovateľ ďalej poukázal na to, že krajský súd napriek sťažovateľovým tvrdeniam o tom, že v mene spoločnosti Jtrade, s. r. o. vystupoval P. P. (čo potvrdili viacerí svedkovia) sa obmedzil len na konštatovanie, že P. P. nebol konateľom a na základe uvedeného poprel relevanciu vzniknutých záväzkových vzťahov. Uvedené však nemôže obstáť, a to vzhľadom na množstvo právnych dôvodov, na základe ktorých môže obchodnú spoločnosť zastupovať aj iná osoba ako konateľ, pričom titul takéhoto konania nemusí mať písomnú formu. Toto platí aj pre osobu F. A., ktorý bol splnomocneným zástupcom spoločnosti Jtrade, s. r. o. Splnomocnenie mu udelil pán P. P. v čase kedy bol konateľom spoločnosti, pričom splnomocnenie zánikom funkcie konateľa nezaniká. Krajský súd napriek tomu, že to sťažovateľ namietal, sa žiadnym spôsobom nezaoberal tým, kto a za akú spoločnosť uhrádzal spoločnosti Tešínske Jatky tovar dodávaný spoločnosti Jtrade, s. r. o. a zároveň je zrejmé, že Tešínske Jatky dostala za tovar riadne zaplatené, ale ani náznakom nebolo naznačené nieto ešte preukázané, že by tovar uhrádzal tejto spoločnosti sťažovateľ.

35. Sťažovateľ ďalej uviedol, že bol preukázaný aj reálny obsah dodávateľsko - odberateľských vzťahov medzi Ostwerke s. r. o. a sťažovateľom, teda bolo preukázané dodanie tovaru, potvrdená osoba dodávajúceho aj odberateľa a zaplatenie kúpnej ceny. S poukazom na rozsudok C-255/02 bola spoločnosť Ostwerke s. r. o. obchodníkom vykonávajúcim hospodársku činnosť a teda je platiteľom dane. Závery krajského súdu v napadnutom rozsudku považuje sťažovateľ za nesprávne a sú výsledkom nesprávneho právneho posúdenia, pretože súd dospel k záveru, že dodávateľsko - odberateľský vzťah vznikol medzi Tešínskymi Jatkami a sťažovateľom.

36. Vzhľadom k uvedenému sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

37. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný a uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením v rozsudku krajského súdu a námietky sťažovateľa v podanej kasačnej sťažnosti považuje za neopodstatnené a nedôvodné.

IV.

Právne názory kasačného súdu

38. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S. s. p.) postupom podľa § 492 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyselne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že je nedôvodná. Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 25. augusta 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

39. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 S.s.p. prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu vytýkaných nedostatkov konania krajského súdu a napadnutého rozsudku v rozsahu sťažnostných bodov.

V takto vymedzenom rámci prieskumu a pri nemennosti skutkového stavu (§ 454 v spojení s § 441 S.s.p.) o preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) kasačný súd pristúpil k prieskumu oprávnenosti vyššie uvedených dôvodov kasačnej sťažnosti.

40. Zo zásady, že kasačný súd je dôvodmi kasačnej sťažnosti viazaný [§ 439 ods. 3 písm. a) a contrario § 453 ods. 2 veta druhá S.s.p.] jednoznačne vyplýva procesná povinnosť sťažovateľa s plnou

zodpovednosťou za procesný výsledok navrhnutý v kasačnej sťažnosti objasniť zákonným spôsobom, z čoho vyvodzuje prípustnosť opravného prostriedku, a náležite vymedziť dôvod kasačnej sťažnosti [§ 440 v spojení s 445 ods. 1 písm. c) S.s.p.]. V dôsledku spomenutej viazanosti kasačný súd nekoná nad rozsah (§ 453 úvod S.s.p.), ktorý sťažovateľ vymedzil v kasačnej sťažnosti uplatneným dôvodom.

41. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým bola žaloba zamietnutá. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. a odklon od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu v zmysle § 440 ods. 1 písm. h) S.s.p. Sporným medzi účastníkmi bol výklad ustanovení zák. č. 222/2004 Z. z. a Daňového poriadku v nadväznosti na to, či sťažovateľovi vznikol nárok na uplatnenie odpočítania dane za zdaňovacie obdobie december 2009.

42. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neoznačil kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p. (nesprávny procesný postup krajského súdu, ktorým znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces), aj keď na viacerých miestach uvádza, že boli porušené procesné práva sťažovateľa v takej miere, že bolo porušené jeho právo na spravodlivý proces, a to najmä v súvislosti s vágnosťou a nepresvedčivosťou odôvodnenia napadnutého rozsudku a porušením princípu rovnosti strán.

43. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku, preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, pričom dospel k záveru o nenaplnení dôvodov kasačnej sťažnosti.

Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku v znení relevantnom pre prejednávanú vec 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.

Podľa § 3 ods. 6 Daňového poriadku v cit. znení 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. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku v cit. znení daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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.

Podľa § 8 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávanú vec dodaním tovaru je

a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelivé a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehnuteľné 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,

b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,

c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

Podľa § 11 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu. Za nadobudnutie tovaru podľa prvej vety sa považuje aj prevzatie tovaru na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte prenajímateľa považuje odovzdanie predmetu nájmu za dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane.

Podľa § 11 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a

b) dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení 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, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 49 ods. 2 písm. c) zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení 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, ak je daň ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a.

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

Podľa § 51 ods. 1 písm. c) zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu.

Podľa § 69 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z. v cit. znení pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudne podľa § 11 a § 11a.

44. Sťažovateľ ako jeden z kasačných dôvodov namieta nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom, a to najmä čo sa týka neprimeraného prenesenia dôkazného bremena na sťažovateľa. Sťažovateľ tiež namieta, že zo žiadneho ustanovenia platnej legislatívy nevyplýva, že nárok na odpočet dane je determinovaný spôsobom prepravy tovaru, nie je smerodajné, akým vozidlom bol tovar prepravený, a preto krajský súd vec nesprávne práve posúdil, keď nerešpektoval jeho zákonné možnosti čo do získania dôkazu. Kasačný súd nevyhodnotil tento sťažnostný dôvod za opodstatnený.

45. Doterajšia ustálená judikatúra Najvyššieho súdu chápe sťažnostný dôvod zakotvený v § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. t.j. nesprávne právne posúdenie vo vzťahu k meritu prejednávanej veci, na prvom mieste ako nesprávnu aplikáciu právnej normy (hypotéza ako právny skutkový stav a dispozícia) na riadne zistený faktický skutkový stav vyplývajúci z merita veci, na druhom mieste ako nesprávny výber ustanovenia a v neposlednom rade ako nesprávny výber právneho predpisu. Krajský súd sa v napadnutom rozsudku nedopustil ani jedného takéhoto pochybenia.

46. Kasačný súd považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom a sťažovateľ neuviedol žiadne relevantné argumenty, pre ktoré by bolo potrebné dospieť k záveru o nesprávnosti právneho posúdenia veci krajským súdom. Kasačný súd nezistil pri rozhodovaní o merite sporu nedostatky právneho posúdenia a zhodne s názorom krajského súdu konštatuje, že v konaní sťažovateľ nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie DPH z posudzovaných faktúr, preto boli splnené zákonné podmienky na určenie daňovej povinnosti pre sťažovateľa rozhodnutím správcu dane a žalovaného. Odôvodnenie napadnutého rozsudku krajského súdu vytvára dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, pričom kasačný súd vo svojom odôvodnení neopakoval v rozsudku krajského súdu rozsiahlo opísaný skutkový stav a obmedzil sa len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, ktoré doplnil.

47. Kasačný súd sa stotožňuje s odôvodením rozsudku krajského súdu, keď vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu, k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu a k námietke nedostatku subjektívnej stránky žalobcu k zistenej fiktívnosti deklarovaných zdaniteľných plnení zdôraznil, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 a v § 51 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a objektívne sa na ich bezpodmienečné splnenie viaže nárok na odpočet. Odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktorého vykonanie (uplatnenie) je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon č. 222/2004 Z.z. vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia.

48. V prípade, že zistené okolnosti nasvedčujú tomu, že takéto písomnosti naozaj odrážajú (a teda dokladujú) uskutočnené zdaniteľné plnenie, je možné v nich obsiahnuté informácie považovať za relevantný či rozhodujúci dôkaz. Správca dane svojimi zisteniami týkajúcimi sa deklarovaného dodávateľa spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na predložených faktúrach. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaného plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade ak považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení (nie je povinný presne označiť dôkazy, ktorými má daňový subjekt oprávnenosť nároku preukazovať). Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. K nepriznaniu práva na odpočítanie dane na vstupe môže viesť už dôvodné spochybnenie skutočného dodania tovaru dodávateľom daňového subjektu deklarovaným v predložených faktúrach, spojené s následným nepredložením ďalších relevantných dôkazov a neunesením dôkazného bremena daňovým subjektom.

49. Kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 401/09 v ktorom vyslovil názor že, že daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetný obchod s dodávateľmi nebol uskutočnený za účelom získania daňovej výhody, čo v prejednávanom prípade nenastalo.

50. Kasačný si dovoľí v tejto súvislosti odkázať aj na závery rozsudku Najvyššieho súdu zo dňa 26. februára 2019 sp. zn. 1Sžfk/17/2017:

„Podľa názoru kasačného súdu je nutné si uvedomiť postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a) skutočností, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočností, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré

je povinný podávať podľa osobitných predpisov; b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania; c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Touto skutočnosťou je aj realnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom (sťažovateľom), ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi (dodávatelia 1 až 4), zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením."

51. Z napadnutého rozsudku aj z pripojeného administratívneho spisu je nesporné, že správca dane ako aj žalovaný správne vyhodnotili skutkový stav vyplývajúci z rozsiahle vykonaného dokazovania preverením listinných dôkazov, odpovedí dožiadaných daňových orgánov, informácií získaných v rámci MVI, ako aj z výpovedí veľkého množstva svedkov, ktoré vo vzájomných súvislostiach nepotvrdili realnosť deklarovaných zdaniteľných plnení vo vzťahu k dodávateľským subjektom, následkom čoho nebola preukázaná oprávnenosť uplatneného odpočítania dane za dodanie tovaru od deklarovaných dodávateľov. Z vykonaného dokazovania vyplynulo, že sťažovateľ nepreukázal, že ním tvrdené skutočnosti existujú na materiálnom základe, tak ako boli deklarované na faktúrach, z ktorých si uplatnil právo na odpočítanie dane. Kasačný súd je toho názoru, že žalovaný, ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

52. V predmetnej právnej veci sťažovateľ predložil správcovi dane základné účtovné dokumenty, čím si splnil svoju základnú dôkaznú povinnosť, uvedené doklady však boli správcom dane, ako správne konštatoval krajský súd, kvalifikovane spochybnené. Neobstojí preto námietka sťažovateľa, že na uznanie práva na odpočítanie dane postačí, ak mu bol tovar dodaný a bolo umožnené nakladať s tovarom ako vlastníkovi, čím bola naplnená podmienka dodania tovaru podľa § 8 zák. č. 222/2004 Z.z. a ekonomického účelu obchodu podľa § 3 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z.z. Predložené doklady boli správcom dane spochybnené uskutočneným preverovaním, a práve z toho dôvodu bolo vykonávané správcom dane ďalšie dokazovanie, týkajúce sa napríklad aj spôsobu prepravy tovaru, ktoré nevedlo k preukázaniu oprávnenosti nároku na odpočítanie dane. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav veci tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

53. Judikatúra Najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukázanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o realnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd príkladmo poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017. Aplikácia sťažovateľom citovaného rozhodnutia vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2011 sa tak viac-menej obmedzuje na formálne požiadavky na predkladané doklady, v zmysle aktuálnej konštantnej judikatúry však od celkovej dôkaznej situácie závisí, či na preukázanie práva na odpočet dane je potrebné v dokazovaní pokračovať ďalej. Podľa kasačného súdu preto nie je opodstatnený sťažnostný dôvod odklonu od ustálenej rozhodovacej činnosti kasačného súdu.

54. Ako vyplýva taktiež z rozsudku Najvyššieho súdu zo dňa 11. júla 2018 sp. zn. 5Sžf/50/2016: „Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami."

55. Podľa kasačného súdu krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku podrobne opísal vzťah

sťažovateľa a dodávateľa Jtrade s.r.o. v bodoch 95 až 103, pričom kasačný súd sa stotožňuje so závermi krajského súdu, že ani z výpovede svedkov P. B. a zamestnancov sťažovateľa nebolo preukázané reálne dodanie tovaru spoločnosťou Jtrade s.r.o. vo vzťahu k sťažovateľovi.

56. Pokiaľ sťažovateľ namietal, že krajský súd poprel relevanciu vzniknutých záväzkových vzťahov napriek sťažovateľovým tvrdeniam o tom, že obchodnú spoločnosť môže zastupovať aj iná osoba ako konateľ, pričom titul takéhoto konania nemusí mať písomnú formu, nepovažuje kasačný súd za dôvodnú. Kasačný súd rovnako ako krajský súd nepopiera, že plnomocenstvo musí mať písomnú formu (resp. môže byť udelené aj ústne), avšak týmto prístupom si sťažovateľ sám sťažil svoju dôkaznú situáciu a dostal sa do dôkaznej núdze vo vzťahu k preukazovaniu oprávnenosti konania iných osôb (nie konateľov) pri uzatváraní zmlúv za dodávateľa.

57. Vo vzťahu k dodávateľovi Ostwerke s.r.o. k nevypočutiu svedka J. J. a X. Q. mal kasačný súd rovnako ako aj krajský súd za preukázané, že týchto sa nepodarilo opätovne vypočuť napriek tomu, že na vypočutie boli vynaložené všetky zákonom dostupné prostriedky. Vzťah sťažovateľa a tohto dodávateľa krajský súd podrobne opísal v bodoch 104 až 110 odôvodnenia rozsudku a kasačný súd dospel k záveru o ich správnosti. Nevypočutie svedkov po vynaložení všetkých zákonných možností správcu dane a žalovaného na ich predvolanie či predvedenie nemôže ísť na ťarchu daňových orgánov, ktoré relevantne spochybnili uplatnenie práva na odpočítanie dane, a to aj prípade, ak to prispelo k dôkaznej núdzi sťažovateľa. Ako už bolo vyššie zdôraznené, je to v prvom rade daňový subjekt (sťažovateľ), ktorý preukazuje oprávnenosť nároku na odpočítanie dane. Ani námietku sťažovateľa o pretrvávajúcom porušení hmotného práva nemožno s poukazom na vyššie uvedené závery krajského aj kasačného súdu vyhodnotiť ako dôvodnú.

58. Vzťah deklarovaného dodávateľa GOLEM GROUP s.r.o. a sťažovateľa rovnako podrobne rozviedol krajský súd v bodoch 111 a 112 odôvodnenia rozsudku, z ktorého je zrejmé, že správcovi dane vznikli dôvodné pochybnosti o reálnosti deklarovaných obchodných transakcií medzi sťažovateľom a uvedeným dodávateľom. Kasačný súd dodáva, že v kasačnej sťažnosti sťažovateľ právne posúdenie veci týkajúce sa dodávok tovaru od spoločnosti GOLEM GROUP s.r.o. výslovne nenamieta.

59. Kasačný súd v súvislosti s vykonávaním dokazovania správcom dane a dôkazným bremenom daňového subjektu (sťažovateľa) poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu zo dňa 21. apríla 2020 sp. zn. 6Sžfk/35/2019, ktorý sa týkal tých istých účastníkov a na ktorého závery odkazuje:

„70. Účelom daňového konania je zistenie, či daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

71. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

72. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

73. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných ustanovení.

74. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii."

60. V prejednávanej veci je potrebné upozorniť aj na závery rozsudku Najvyššieho súdu z 18. júna 2020 sp. zn. 8Sžfk/33/2019, ktorý sa týkal tých istých účastníkov:

„72. V prejednávanej veci mal najvyšší súd za preukázané, že žalovaný, ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní, vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti, rozhodujúce pre správne určenie dane, v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie s cieľom preveriť realnosť deklarovaných obchodov.

73. V priebehu daňovej kontroly bolo vykonaných niekoľko ústnych pojednávaní, v rámci ktorých vypovedali viacerí svedkovia, predovšetkým K. A., P. B., P. P., D. O.. Kasačný súd preskúmal jednotlivé svedecké výpovede a dospel k rovnakému záveru ako krajský súd či daňové orgány, a teda, že jednotlivé svedecké výpovede sú nejednotné a predovšetkým nepreukazujú, že k obchodom, ktoré sú predmetom faktúr za zdaňovacie obdobie október 2009, skutočne došlo. Predmetné svedecké výpovede sú dostatočne podrobne zhrnuté ako v rozhodnutiach daňových orgánov, tak aj v rozsudku krajského súdu.

74. Kasačný súd dodáva, že niektorí konatelia spoločností, ktoré v r. 2009 figurovali ako dodávatelia kontrolovaného daňového subjektu popreli vykonávanie akejkoľvek ekonomickej činnosti v roku 2009, rovnako popreli, že poznajú sťažovateľa. V spoločnostiach často dochádzalo k prevodu obchodných podielov, k zmene spoločníkov, konateľov. Mnohé spoločnosti, ktoré si v reťazci navzájom predávali mäso sú nekontaktné, konateľov nebolo možné predviesť ani prostredníctvom orgánov Policajného zboru. Spoločnosti v reťazci nezamestnávali zamestnancov, nevlastnili majetok, dopravné prostriedky, skladové či výrobné priestory čím nepreukázali, že mali vytvorené reálne predpoklady na vykonávanie ekonomickej činnosti s mäsom."

61. Kasačný súd sa s vyššie uvedenými závermi kasačného súdu stotožňuje a má za to, že jednotlivé svedecké výpovede (K. A., P. B., P. P., D. O.) nepreukazujú, že k zdaniteľným obchodom, ktoré sú predmetom faktúr za zdaňovacie obdobie december 2009, skutočne došlo. Kasačný súd vzhľadom na všetky uvedené skutočnosti uzavrel, že krajský súd došiel k správnym právnym záverom, že obchody s uvedenými tovarmi neboli reálne uskutočnené, tak ako to uzavrel a náležite odôvodnil v napadnutom rozsudku (body 118 až 120).

62. Kasačný súd k námietke sťažovateľa o selektívnom prístupe k dôkazom a neuznaní svedeckých výpovedí ako dôkazu odkazuje na zásadu voľného hodnotenia dôkazov vyjadrenú v § 3 ods. 3 Daňového poriadku, podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Tak pristupovali daňové orgány aj k dôkazom vo vzťahu k oprávnenosti nároku sťažovateľa na odpočítanie dane. Kasačný súd zároveň dodáva, že nie je pravdou, tak ako tvrdí sťažovateľ, že výpovede zamestnancov nie sú s poukazom na § 24 ods. 4 Daňového poriadku dôkazom. Správca dane, žalovaný ani krajský súd nespochybnili, že nejde o dôkazy. Výpovede svedkov sú nepochybne v daňovom konaní dôkazom, avšak tieto neboli dôkazmi preukazujúcimi tvrdenia sťažovateľa a neprispeli k náležitému objasneniu veci. Správcom dane však boli preukázateľne ako dôkazy hodnotené, a to navzájom a s inými dôkazmi vo vzájomných súvislostiach. Vo vzťahu k zásade voľného hodnotenia dôkazov a nutnosti vykonania výsluchu tretích osôb bez návrhu (ako to namietal sťažovateľ) kasačný súd uvádza, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý nemusí vykonať ďalšie dôkazy (nenavrhnuté daňovým subjektom), pokiaľ ich nepovažuje vo veci za relevantné. V uvedenom smere správca dane ani žalovaný nepochybil, čo uzavrel správne aj krajský súd.

63. Kasačný súd zdôrazňuje, že bolo nesporne povinnosťou sťažovateľa predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočítanie dane. Existencia faktúry nepostačuje. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. Sťažovateľ počas daňovej kontroly neposkytol požadované informácie a vysvetlenia, ktoré by preukázali vecnú stránku reálnej existencie dokladov, čím nesplnil povinnosť úzko spolupracovať so správcom dane a nepreukázal skutočnosti, ktoré mali vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní a na preukázanie ktorých bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania. Za stavu, že žalobca nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov tak, ako je uvedené na faktúrach a doklady, ktoré predložil nemali takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné použiť ako jednoznačný dôkaz o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných obchodov, nepreukázal splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zák. č. 222/2004 Z.z. Podľa názoru kasačného súdu sťažovateľ jednoznačne neunesol dôkazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaných zdaniteľných plnení. Neobstoí preto kasačná námietka sťažovateľa, že bol preukázaný reálny obsah záväzkovo-odberateľských vzťahov.

64. Vo vyššie zmienenom rozsudku Najvyššieho súdu z 21. apríla 2020 sp. zn. 6Sžfk/35/2019, kasačný súd v tejto spojitosti tiež uviedol, že:

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

65. Kasačný súd nevyhodnotil ako dôvodnú ani námietku, že sa krajský súd neriadil pri svojom rozhodovaní judikatúrou Súdneho dvora prípadne sa odklonil od ustálenej rozhodovacej činnosti kasačného súdu, najmä týkajúcou sa rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane. Krajský súd sa dostatočným a náležitým spôsobom vysporiadal aj s odkazom na vo veci relevantnú judikatúru, prečo zaťažuje dôkazné bremeno v konaní sťažovateľa ako daňový subjekt a nie správcu dane. Kasačný súd navyše zdôrazňuje, že prípad sťažovateľa nebol posudzovaný z hľadiska daňového podvodu, a preto neobstoja ani námietky a argumenty sťažovateľa v tomto smere. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd tiež uviesť, že hoci sťažovateľ a rovnako aj žalovaný argumentoval rozhodovacou činnosťou Súdneho dvora, ktorá je pre oblasť dane z pridanej hodnoty mimoriadne rozsiahla, tak pre správne posúdenie veci podľa názoru kasačného súdu nie je podstatné, koľko „judikátov“ ten ktorý účastník cituje, ale rozhodujúce je, k akým právnym záverom s ohľadom na obdobné skutkové okolnosti prípadu a relevantnú právnu úpravu krajský súd v tam riešenom prípade došiel.

66. Aj keď sťažovateľ výslovne neuplatnil sťažnostný dôvod týkajúci sa porušenia práva na spravodlivý proces, tento vyplýva z obsahu, a preto kasačný súd uvádza, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku

dostatočne zaoberal pre konanie relevantnými námietkami a argumentmi, a preto nemožno rozhodnutie, v ktorom krajský súd nedal podrobnú odpoveď na všetky sťažovateľom nastolené otázky, bez ďalšieho považovať za arbitrárne, nedostatočne odôvodnené či vágne. Porušenie práva na spravodlivý proces, teda naplnenie kasačného dôvodu v zmysle ustanovenia § 440 písm. f) S.s.p., nie je možné konštatovať pri každom nesprávnom procesnom postupe správneho súdu znemožňujúcim uskutočnenie určitého procesného práva účastníka, ale zásah do procesného práva musí dosahovať ústavnoprávnu intenzitu zásahu do práva na spravodlivý proces podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. To platí aj pre nedostatky odôvodnenia, ktoré musia byť natoľko zásadné, že z odôvodnenia nie je možné vyvodiť skutkový a právny základ rozhodnutia správneho súdu.

67. V tejto súvislosti Ústavný súd Slovenskej republiky uviedol, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Skutočnosť, že sťažovateľ sa s právnym názorom všeobecných súdov nestotožňuje, nemôže sama o sebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti tohto názoru a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť tento právny názor svojím vlastným (II. ÚS 134/09, I. ÚS 417/08, III. ÚS 465/2016).

68. Podľa kasačného súdu odôvodnenie rozsudku krajského súdu zodpovedá požiadavkám zakotveným v § 139 S.s.p. Rovnako kasačný súd nezistil v postupe krajského súdu či jeho rozhodnutí porušenie princípu rovnosti účastníkov konania ani že by krajský súd nekonal v súlade s účelom správneho súdnictva, ktorým je ochrana práv a oprávnených záujmov účastníkov konania. Procesným postupom krajského súdu nedošlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

69. Kasačný súd záverom poukazuje aj na zásadu primeranej odbornej starostlivosti štatutárneho orgánu pri výkone svojej funkcie, s ktorou sa neodmysliteľne spája aj jeho povinnosť vykonávať podnikanie so zabezpečením všetkých dostupných informácií o obchodných záväzkových vzťahoch nielen v čase realizácie zdaniteľného obchodu, ale aj v čase ich preverovania správcom dane (viď napríklad § 135a Obchodného zákonníka v spojení s § 24 ods. 1 Daňového poriadku), čo napríklad prostredníctvom rozsudku sp. zn. 5 Sžf 97/2009 z 06.07.2009 vymedzil Najvyšší súd Slovenskej republiky nasledovne:

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené. "

70. Podľa kasačného súdu bolo teda potrebné, aby sám sťažovateľ preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa dostal do dôkaznej núdze pri preukazovaní nároku na odpočítanie dane v súlade so zásadou neutrality DPH. Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, nepožíva právnu ochranu.

71. Najvyšší súd má na základe vyššie uvedených záverov za preukázané, že krajský súd vec správne právne posúdil, keď žalobu zamietol. Napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia v zmysle § 63 Daňového poriadku, pričom vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktorý je logicky vyhodnotený a v súlade so zákonom riadne právne posúdený. Uvedené možno konštatovať aj o rozhodnutí krajského súdu, ktoré

splňa atribúty rozhodnutia zaručujúceho právo na spravodlivý proces a v konaní sa rozhodovaní krajského súdu nebolo zistené porušenie zákona (§ 440 S.s.p.).

Kasačný súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými v predchádzajúcich konaniach o tom, že sťažovateľ nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane.

72. Pre úplnosť považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti, právne významné pre uvedené konanie, s ktorými by sa krajský súd v rámci svojho konania nezaoberal. Námietky sťažovateľa uplatnené v kasačnej sťažnosti nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť a zákonnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. To platí aj pre judikatúru, na ktorú sťažovateľ odkazoval, a preto sa ňou kasačný súd v rozsudku bližšie nezaoberal. Najvyšší súd Slovenskej republiky teda dospel k záveru o nutnosti zamietnutia kasačnej sťažnosti podľa § 461 S.s.p. ako nedôvodnej.

Podľa § 461 S.s.p. kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

73. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovaných rozhodnutiach sp. zn. 1Sžfk/17/2017, 6Sžfk/35/2019 a 8Sžfk/33/2019, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od ich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

74. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S. s. p.) a žalovanému ich nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 168 S. s. p.).

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).