

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Sžf/49/2016  
Identifikačné číslo spisu: 1013200798  
Dátum vydania rozhodnutia: 27.03.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1013200798.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Marty Molnárovej, v právnej veci žalobcu Mg. Róbert Antal, so sídlom ul. Kláry Jarunkovej 2, Banská Bystrica, správca konkurznej podstaty úpadcu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., Jasenova 16, 010 07 Žilina, IČO: 35 945 044 (právneho nástupcu spoločnosti S&J PRESSBURG SLOVAKIA, s.r.o., IČO: 35 824 719, Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava), proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu č. 1100302/1/71648/2013/5060-r zo dňa 12. februára 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/104/2013-250 zo dňa 10. novembra 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/104/2013-250 zo dňa 10. novembra 2015 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca (právny nástupca spoločnosti S&J PRESSBURG SLOVAKIA, s.r.o., IČO: 35 824 719, Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava) domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/71648/2013/5060-r zo dňa 12. februára 2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava (ďalej aj ako „správca dane“) č. 9102402/5/2657259/2012/Plo zo dňa 21. septembra 2012, ktorým správca dne podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej aj ako „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 2 Daňového poriadku nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2011 v sume 47.276,59 Eur a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume

93.724,33 Eur.

## II.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, pričom správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, a nie je možné ani tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia podľa názoru krajského súdu obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane dôsledne postupoval podľa zákona č. 511/1992 Zb., ktorý je takou procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu. Je teda v tomto zmysle zárukou zákonného postupu správcu dane a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

Krajský súd poukázal na § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), podľa ktorých právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb vzniká platiteľovi v deň, keď vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. Dôvodil, že v predmetných prípadoch správca dane správne vyhodnotil obchodné prípady v tom smere, že takýto deň nenastal, pretože v rámci dokazovania sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ aj fakturovaný zdaniteľný obchod skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarovaný zdaniteľný obchod reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti. Krajský súd sa stotožnil s názorom správcu dane, že existencia tovarov a služieb je nepreukázaná, pričom mal výsledkami dokazovania preukázané, že sa jednalo o obchodovanie medzi finančne a personálne prepojenými medzi sebou fiktívne obchodujúcimi spoločnosťami.

Krajský súd zastával názor, že protokol a dodatok k protokolu boli riadne prerokované, nakoľko zo strany správcu dane boli splnené všetky zákonné podmienky vyplývajúce z § 15 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca bol pritom oboznamovaný s výsledkami šetrenia a zisťovania, avšak nepredložil žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce naplnenie zákonných podmienok uvedených v § 49 - 51 zákona o DPH. Krajský súd dôvodil, že správca dane umožnil žalobcovi, aby sa vyjadril k záverom uvedeným v protokole, mal možnosť poukázať na nepresnosti a pochybnosti v písomnom vyjadrení k protokolu tak, ako mu to zákon č. 511/1992 Zb. umožňuje v § 15 ods. 10. Žalobca k protokolu žiadne konkrétne pripomienky a rozpory neuviedol, nedoložil žiadne dôkazy preukazujúce splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane. Protokol o výsledku daňovej kontroly vrátane jeho dodatku bol riadne doručený a prerokovaný, čím boli naplnené zákonné podmienky pre začatie vyrubovacieho konania. V nadväznosti na uvedené krajský súd považoval za nedôvodnú námietku žalobcu, že dodatočný platobný výmer nemá náležitosti ustanovené v § 30 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobné námietky obsahujú množstvo citácií jednotlivých ustanovení zákona č. 511/1992 Zb. a výkladového slovníka slovenského jazyka, avšak podľa krajského súdu sú bez právneho podkladu, pričom žalobca ani v žalobe nepreukázal žiadne konkrétne dôkazy preukazujúce splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane.

Krajský súd je názoru, že protokol z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH bol vyhotovený na základe dostatočne zisteného a správne posúdeného skutkového stavu veci, bez akekoľvek zaujatosti s dodržaním práv a právom chránených záujmov žalobcu. Žalobca mal dostatočný priestor a čas na preukázanie skutočností uvedených v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2011, čo však nevyužil. Dôležitou právnou otázkou bolo podľa krajského súdu posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., keď z vykonaného dokazovania v rámci celého obchodného reťazca spoločností vyplynul

celý rad vážnych pochybností o reálnom priebehu obchodov, ktoré boli deklarované za účelom získania nadmerných odpočtov DPH. Zdôraznil, že nešlo o ojedinelý prípad, ale o dlhšie trvajúce praktiky, takže vec treba posudzovať aj v súvislostiach s ostatnými zdaňovacími obdobiami, ktoré sú (boli) predmetom iných súdnych konaní, o ktorých má súd vedomosť. V nadväznosti na rovnakú problematiku nepriznania nároku na odpočítania dane z tovaru rovnakej komodity - granitové dosky - žula v reťazci obchodných spoločností, krajský súd poukázal aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/32/2012 zo dňa 27. novembra 2012.

Podľa názoru krajského súdu správca dane ako aj žalovaný vo veci postupovali v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre žalobcom uplatnené odpočítanie DPH správne zistili skutkový stav veci a vec aj správne právne posúdili, keď žalobcovi vyrubili rozdiel DPH za príslušné zdaňovacie obdobie. Správne orgány pritom postupovali v súlade s § 29 ods. 1, 2, 4 a § 2 ods. 3, 6 zákona č. 511/1992 Zb. Podľa krajského súdu transakcie deklarované predloženými účtovnými dokladmi nenesú znaky základných obchodných princípov, čo podporuje správnosť názoru správcu dane o fiktívnosti obchodov. Správca dane viedol rozsiahle dokazovanie súvisiace so zisťovaním existencie, pôvodu tovarov - granitové a mramorové dosky a v súvislosti s ich opracovaním. Služby opracovania neboli vykonávané dodávateľom MEAT, s.r.o., ako to bolo deklarované na predložených dokladoch, ale ich mala opracovať spoločnosť GAMA EXPO s.r.o., ako ďalší subdodávateľ. Správca dane pri miestnom zisťovaní u tohto subdodávateľa zistil, že ani spoločnosť GAMA EXPO s.r.o. granitové a mramorové dosky neopracovávala sama, ale tiež subdodávateľsky prostredníctvom spoločnosti Palace Real, spol. s.r.o., ktorá je nekontaktná a bývalí konatelia sa na výsluch svedka nedostavili. Podľa tvrdení všetkých zúčastnených, práce opracovania, výroby, uskladnenia aj prepravy sú uskutočňované vždy vo výrobnom - skladových priestoroch na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Vlastníkom nehnuteľnosti a skladovacích priestorov je spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., stroje, prístroje a zariadenia sú majetkom pôvodného žalobcu, pričom konateľom týchto spoločností je tá istá osoba - pán Klimek. Správca dane vykonal nielen formálnu kontrolu dokladov, ale správne skúmal aj reálnosť zdaniteľných obchodov, pričom vykonanou kontrolou nebol preukázaný pôvod a existencia dotknutých tovarov - granitových a mramorových dosiek a taktiež služieb opracovania.

Správca dane podľa názoru krajského súdu oprávnene preveroval celý obchodný reťazec subdodávateľov, ktorí sa mali na zdaniteľnom obchode zúčastňovať, a to z dôvodu, či sa jedná o reálne dodanie tovarov a služieb deklarovaných na faktúrach. Práve týmto preverovaním sa zistilo, že ani jeden zo zúčastnených subdodávateľov tovaru a služieb tieto nevykonával, boli vystavované len fiktívne faktúry nepreukazujúce reálne dodanie tovaru a služieb (ani jeden zo subdodávateľov nevedel preukázať prepravu tovaru, ani jeden nemal zamestnancov, ktorí mali opracovanie tovaru vykonávať, boli vystavované len faktúry bez reálneho naplnenia skutkovej podstaty). Rozsiahle dokazovanie spoľahlivo spochybnilo, že sa s deklarovaným tovarom reálne obchodovalo v obchodných reťazcoch popísaných v odôvodnení rozhodnutia žalovaného.

Krajský súd dôvodil, že vystavením faktúr nevzniká automaticky daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, len s dodaním tovaru a služieb je spojený vznik daňovej povinnosti, ktorú zákon o DPH upravuje v ustanovení § 19 ods. 1, keď daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru a tým kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Vzniku daňovej povinnosti teda predchádza dodanie tovaru a služieb, čo v danom prípade nebolo vierohodným a preukazným spôsobom potvrdené. Nakoľko nedošlo k dodaniu tovaru a služieb, nemohlo dôjsť k vzniku daňovej povinnosti. Zákon o DPH však rieši aj prípady, kedy faktúra vystavená je, ale k samotnému dodaniu tovaru a služieb vôbec nepríde. V takom prípade, ak platiteľ vo faktúre alebo v inom doklade o predaji uvedie vyššiu sumu dane ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane (§ 71 ods. 6 zákona o DPH). Keďže nebola preukázaná reálna existencia a dodanie tovaru a služieb všetkými zúčastnenými spoločnosťami v reťazci, nevznikla povinnosť platiť daň v zmysle § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH, ale v zmysle § 71 ods. 6 zákona o DPH, t. j. uvedením na faktúre. A to z dôvodu, že faktúra je doklad, ktorým si platiteľ uplatňuje právo na odpočítanie dane vo väzbe na splnenie ďalších zákonom stanovených podmienok - § 51 v nadväznosti na § 49 zákona o DPH. Z dôvodu, že u priameho dodávateľa žalobcu sa nepotvrdilo reálne dodanie tovaru a služieb, správca dane s poukazom na § 29 ods. 2, 4 zákona č. 511/1992 Zb. bol

povinný šetriť celý obchodný reťazec. Kontrolu dane v uvedenom rozsahu vykonal aj preto, lebo základné pravidlá DPH musia byť dodržané v celom obchodnom reťazci. Správca dane bol povinný zisťovať pohyb tovaru a služieb v celom obchodnom reťazci a medzi všetkými uvedenými spoločnosťami: MEAT, s.r.o., GAMA-EXPO, s.r.o., Palace Real, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. až po odberateľov.

Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie nároku na odpočítanie dane, i keď majú doklady všetky náležitosti faktúry a sú riadne zaúčtované. V procese daňovej kontroly je potrebné zistiť pôvod tovarov, obchodníkov a konečných spotrebiteľov tovarov. Preverovaní dodávateľa a odberateľa tovarov a služieb opracovania - navzájom obchodujúce spoločnosti v tuzemsku podľa názoru krajského súdu nepreukazujú pôvod tovarov, obchodujú s rovnakou komoditou - granitové a mramorové dosky pred opracovaním a po opracovaní. Evidencia tovarov je neprehľadná, nie je konkrétna, tovar granitové a mramorové dosky pred opracovaním sú uvedené na predložených faktúrach a vo všetkých prípadoch určené všeobecným spôsobom, bez bližšej špecifikácie. Služby opracovania sú nepreukázané, chýba základná evidencia prechodu prírodného materiálu granitových a mramorových dosiek (kg) do výsledného produktu, ktorým je dlažba (m<sup>2</sup>). Opracovanie v konečnom dôsledku neprimerane zvyšovalo hodnotu konečného produktu. Všetky transakcie počnúc prepravou, uskladnením materiálu, opracovanie, uskladnenie a preprava hotových výrobkov - dlažby, prebiehala vždy vo výrobné - skladových priestoroch na Žilinskej ceste 130, Piešťany. Prepravy tovarov pri obstaraní neboli realizované.

Ďalej krajský súd dôvodil, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Podľa názoru krajského súdu správca dane vykonal dostatok úkonov za účelom správneho posúdenia veci a preukázal porušenie zákona o DPH. Pri výkone kontroly postupoval objektívne, bral do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu (zásada ekonomického dosahu právneho úkonu na daň), aby nedošlo k zastretým právnym úkonom, pri ktorých je síce úkon právne perfektný, ale nevyjadruje skutočný ekonomický obsah. Pre spoľahlivé zistenie skutkového stavu bral na zreteľ svoju povinnosť obstarat' si potrebné doklady a dôkazy. Na základe tejto povinnosti vykonal množstvo úkonov uvedených v protokole z kontroly, ktoré sú obsiahnuté aj v dodatočnom platobnom výmere, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane boli zistené čo najúplnejšie.

Za nedôvodnú považoval krajský súd námietku žalobcu týkajúcu sa záverov Súdneho dvora Európskej únie v rozhodnutí v spojených veciach C-80/11 (Mahagében kft) a C-142/1 (Péter Dávid) zo dňa 21.06.2012, pretože v týchto prípadoch súdny dvor rozhodoval o skutkovo celkom iných prípadoch týkajúcich sa odpočtu DPH u odberateľa (v prvom z týchto prípadov správca dane zamietol spoločnosti právo na odpočet dane z nakúpeného tovaru, keď bolo počas daňovej kontroly u dodávateľa spoločnosti zistené, že dodávateľ nezaúčtoval nákup tohto tovaru a ani nemal k dispozícii vozidlo na jeho prepravu a v druhom prípade bolo dodávateľovi stavebných prác zamietnuté právo na odpočítanie dane z faktúr od subdodávateľov, keď sa nepresvedčil, že títo subdodávateľia majú prostriedky na vykonanie prác). Články 167, 168 písm. a), 178 písm. a), 220 ods. 1, 226 a 273 smernice Rady 2006/112 z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vykladajú o službách, ktoré boli poskytnuté a o tovare, ktorý bol dodaný, ale v danej obchodnej transakcii toto nebolo preukázané. Podľa krajského súdu všetko nasvedčuje tomu, že skutočným účelom v tomto prípade bolo iba profitovať na odpočítaní DPH.

K námietke žalobcu, že správca dane nad rámec zákona prenášal na žalobcu neprimerané dôkazné bremeno a v súvislosti so žalobcom poukazovanou judikatúrou krajský súd konštatoval, že v uvádzaných rozsudkoch súdneho dvora sa nejednalo o obchod, v ktorom by bola spochybnená samotná existencia jeho predmetu, t. j. existencia tovaru a s tým spojený reálny základ deklarovaného

zdaniteľného plnenia. Z obsahu rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 1/2010 z 19. augusta 2010 napríklad vyplýva, že v konaní bolo zásadnou právnou otázkou posúdenie rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt ako platiteľa DPH a správcu dane, ak prijaté zdaniteľné plnenie materiálne existuje, ale sú pochybnosti o osobe dodávateľa (taktiež platiteľa), keď práve dodávateľ v rámci miestneho zisťovania nevie preukázať, že dodaný tovar vyrobil, respektíve ako ho obstaral a následne reálne dodal platiteľovi. Z rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že dotknuté plnenia boli súčasťou dodávateľských reťazcov, do ktorých patril bez vedomia žalujúcich obchodných spoločností vo veciach samých subjekt, ktorý si neplnil záväzky, teda subjekt povinný platiť DPH, ale zmizol bez toho, aby túto daň príslušným orgánom uhradil, alebo subjekt, ktorý neoprávnene používal identifikačné číslo platiteľa DPH, teda číslo, ktoré mu nepatrilo, pričom tieto praktiky sú podľa Commissioners (kontrolné daňové orgány na úseku spotrebných daní v Spojenom kráľovstve) podvodmi typu „kolotoč“. Súdny dvor vychádzal z predpokladu, že príslušné daňové orgány a ani vnútroštátne súdy nespochybňovali reálny základ kontrolovaných zdaniteľných plnení, ale vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo tak, ako to vyplývalo z predmetných faktúr a že faktúry obsahovali všetky zákonom požadované údaje, a teda boli splnené vecné a formálne podmienky práva na odpočet dane. To znamená, že sporné daňové kontroly sa týkali reálnych zdaniteľných obchodov.

Obchod, o ktorom svedčí len existencia formálnych dokladov, nevystihuje reálnu podstatu a ekonomický účel podnikania. V takom prípade by sa dalo hovoriť o podieľaní sa na zneužití práva vyplývajúceho zo zásady neutrality dane z pridanej hodnoty všetkými vyššie uvádzanými zúčastnenými článkami obchodného reťazca. Krajský súd zdôraznil, že z obsahu napádaných rozhodnutí nevyplýva, že by orgány daňovej správy od žalobcu požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca, neznamená, že bolo povinnosťou žalobcu v daňovom konaní vo veci preverenia jeho nároku na nadmerný odpočet takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov predkladať. Správca dane mal právo preveriť existenciu obchodov ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že skutočne obchodoval. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že obchod skutočne existoval.

Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie obchodov, a teda reálnosti deklarovaných zdaniteľných plnení, sa krajskému súdu javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH. Vzhľadom na okolnosti tohto prípadu neobstojí žalobcovo jednoduché spoliehanie sa na zásadu neutrality dane z pridanej hodnoty a tvrdenie o nemožnosti ovplyvniť dodržiavanie administratívnych povinností a zákonných postupov zo strany daňových subjektov zúčastnených v obchodnom reťazci zdaniteľných plnení predchádzajúcich alebo nasledujúcich po kontrolovanom zdaniteľnom obchode.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a v konaní neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal, rovnako ani žalovanému, ktorý podľa ustálenej judikatúry nemá v takomto prípade právo na náhradu trov konania.

### III.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Krajskému súdu vyčítal, že neúplne zistil skutkový stav

veci, pretože nevykonali navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností. Zároveň namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. V dôvodoch odvolania uviedol, že nemožno súhlasiť so závermi žalovaného ani krajského súdu o tom, že k uskutočneniu predmetných zdanieľných plnení nedošlo, nakoľko odberatelia aj dodávatelia žalobcu mali predmetné obchodné prípady riadne zaúčtované a uskutočnenie obchodu riadne potvrdili. Predmetný tovar bol riadne uskladnený, pričom žalobca predložil v daňovom konaní okrem faktúr aj príjemky tovaru, skladovú evidenciu, riadnu účtovnú evidenciu a zmluvu o uložení veci. Správca dane mal možnosť kedykoľvek navštíviť skladové priestory a presvedčiť sa o existencii tovaru. Krajskému súdu taktiež vytýkal, že sa nezaoberal jeho návrhom na vypočítanie svedkov.

Ďalej namietal, že rozhodnutie správca dane je arbitrárne a vydané jednostranne. Rozhodnutie správca dane nemá podľa žalobcu odôvodnenie, keďže je v plnom rozsahu kópiou protokolu o daňovej kontrole. V protokole o daňovej kontrole je viacero nepresností a skutočností, vrátane rozporov so zákonom, čo má za následok, že protokol o výsledku daňovej kontroly je nezákonný. Žalobca mal za to, že pri vydávaní rozhodnutia správca dane a pri postupe pred jeho vydaním boli porušené všetky procesné postupy, zásady daňového konania a jeho procesné práva. Zdôraznil, že postup správca dane a žalovaného sa v celom konaní javí voči nemu ako diskriminačný. Taktiež podľa názoru žalobcu nebola predmetná daňová kontrola ukončená v zákonnej lehote.

Dôvodil, že správca dane sa rozsiahol a nad rámec účelu daňovej kontroly neodôvodnene zaoberá skutočnosťami, ktoré s kontrolovaným zdaňovacím obdobím nijako nesúvisia. Ak správca dane neakceptuje žalobcom predložené dôkazy, nestačí len jeho všeobecné konštatovanie, ale musí ísť o dokázanie takto tvrdeného výroku v zmysle § 29 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. V súvislosti s otázkou dôkazného bremena v daňovom konaní poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, a to rozsudok sp. zn. 3SŽf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011, v ktorom vyslovil, že skutočnosti uvedené v § 49 ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Zároveň konštatoval, že z uvedených ustanovení zákona o DPH nemožno vzhľadom na ním citovanú judikatúru súdov vyvodit' dôkazné bremeno na právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. Mal za to, že poskytnuté služby boli reálne uskutočnené v súlade s jeho ekonomickou činnosťou. V účtovníctve žalobcu existujú všetky relevantné dôkazy o reálnosti uskutočnených služieb, a preto nie sú zákonné dôvody na záver správca dane, že si neoprávnene odpočítal daň. S poukazom na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie zdôraznil, že správca dane a žalovaný si závery citovanej judikatúry nesprávne vysvetlili, čím ich záver o nespĺnení podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane vychádza z nesprávneho právneho posúdenia.

Krajskému súdu žalobca vyčítal, že jeho rozhodnutie je v rozpore s § 157 ods. 2 OSP, keď sa v jeho odôvodnení nevysporiadal s podstatnými relevantnými skutkovými a právnymi tvrdeniami žalobcu. Mal za to, že medzi odôvodnením rozhodnutia žalovaného a konštatovaním súdu, že sa stotožňuje so závermi rozhodnutia žalovaného, nie je žiadna logická súvislosť. V nadväznosti na uvedené vyčítal aj žalovanému nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť jeho rozhodnutia, keď uviedol, že preskúmané rozhodnutie obsahuje mnoho zistení, ale chýba tu jednoznačný záver správca dane, z ktorého je možné vyvodit', že deklarovaný obchod sa medzi jednotlivými spoločnosťami neuskutočnil z presne zisteného a popísaného dôvodu.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu súhlasil s napadnutým rozsudkom Krajského súdu v Bratislave a s vysloveným právnym záverom sa stotožňoval.

#### IV.

Dňom 06. apríla 2017 bol na základe uznesenia Okresného súdu Žilina č. k. 1K/22/2016 - 94 zo dňa 30. marca 2017 vyhlásený konkurz na majetok spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA s.r.o., podľa § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii. Oprávnenie na konanie vo veciach majetku úpadcu, vrátane súdnych konaní, prešla na konkurzného správca Mgr. Róberta Antala, ktorý súdu písomne oznámil skončenie zastupovania dovtedajším právnym zástupcom.

V.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 27. marca 2019 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

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

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

Úlohou krajského súdu bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného a posúdiť, či tento vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom, keď potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu (správca dane), ktorým správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie september 2011 v sume 47.276,59 Eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 93.724,33 Eur.

VI.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH 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 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovaru a služieb, ktorú 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 § 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.

Podľa § 71 ods. 1, 6 zákona o DPH pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou je platiteľ povinný vyhotoviť

faktúru. Ak platiteľ vo faktúre alebo v inom doklade o predaji uvedie vyššiu sumu dane, ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane.

Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

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 zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť je bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

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.

Podľa § 3 ods. 5 Daňového poriadku správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

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 iné 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 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,  
b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,  
c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencie 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 § 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.

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.

## VII.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických

argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

Ako bolo opakovane judikované (napr. rozhodnutie NS SR sp. zn. 4Sžf/61/2016 zo dňa 08.11.2017), účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi 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. Dôkaznú povinnosť má v tomto druhu konania prioritne daňový subjekt. Úlohou správcu dane je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, pričom dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov.

V daňovom konaní sa okrem zásady zákonnosti uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné finančné orgány povinné postupovať. 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 aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, 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.

Daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správcu dane

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstať dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zákona o DPH), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie dane. Pri preukávaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade žalobca nepreukázal reálnu existenciu zdaniteľných obchodov (nadobudnutie tovaru - granitových a mramorových dosiek a služieb

opracovania), ako deklarovaneho zdanitelneho plnenia. Zalobcovi sa nepodarilo vyvratit' dovodne pochybnosti vyplývajúce zo skutočností, že tovar je na faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie a vlastností, nebol známy pôvod tovaru, jeho vlastník ani to, kto s ním konkrétne manipuloval. Medzi ďalšie skutočnosti spochybňujúce realnosť účtovne zdokladovaného plnenia patrí to, že pohyb tovaru v preverovanom reťazci spoločností prebehol len účtovne, ako aj to, že všetky spoločnosti zapojené v reťazci deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti žalobcu. Rovnako pôvod tovaru uvedeného na dodávateľských faktúrach nie je známy, jeho vysoká cena na faktúrach spochybňuje, že by sa jednalo o tovar určený pre konečného spotrebiteľa, čomu nasvedčuje i tá skutočnosť, že žiadna spoločnosť v reťazci nepoužila ani časť dodávok na konečnú spotrebu, ale tovar bol niekoľkokrát opakovane predávaný ďalším spoločnostiam, pričom reálne neopustil sklad, v ktorom bol zložený. V spoločnostiach v reťazcoch dochádzalo často k zmene konateľov spoločnosti, značná časť bola viacerými spôsobmi prepojená, pre všetky spoločnosti v reťazci platí, že nevlastnia žiaden majetok a nepreukázali absolútne žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti, ktorá je deklarovaná vo vyhotovených faktúrach. Taktiež nebola preukázaná ani skutočná existencia tovaru, pohyb tovaru a reálne uskutočnenie deklarovanych služieb.

Z obsahu napadnutých rozhodnutí nevyplýva, že by daňové orgány od žalobcu požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokolvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci. Správca dane mal právo preveriť pôvod tovaru ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval.

Žalobca v odvolaní poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Peter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (ďalej len „Mahagében“), avšak neuviedol, akým spôsobom by tieto mohli ovplyvniť právny názor, ku ktorému dospel krajský súd v napadnutom rozsudku. Odvolací súd k tomu považuje za potrebné uviesť, že v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) súdny dvor v prvom rade pripomenul, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. V predmetnej veci položené prejudiciálne otázky vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušnej faktúry, a že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112/ES (bod 44). V prejednávanej právnej veci však nebolo preukázané, že by sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo. Nebola teda splnená jedna z podmienok, za ktorých došlo k položeniu prejudiciálnej otázky vo veci Mahagében; zároveň v predmetnej právnej veci nebolo preukázané splnenie vecných a formálnych podmienok vzniku práva na odpočet dane upravené v smernici 2006/112/ES.

Rovnako ani odvolacia námietka žalobcu, ktorý argumentoval rozhodnutím Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25. marca 2005, nie je opodstatnená, pretože v uvedenom konaní bola riešená iná skutková situácia, a to pri odpočítaní dane z pridanej hodnoty, kde správca dane nespochybňoval materiálnu existenciu deklarovanych služieb a dodávok tovaru, ale spochybňoval jeho dodanie konkrétnou spoločnosťou, resp. nepreukázanie prepravy tovaru. Žalobca však v danom prípade nepreukázal ani reálnu existenciu tovaru.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správca dane. Žalobca v odvolaní neuviedol také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť výroku rozsudku krajského súdu, ani také právne relevantné námietky, s ktorými by sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia nebol dostatočne vysporiadal. Najvyšší

súd tiež nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správneho orgánu a námietkami žalobcu. Pokiaľ žalobca v odvolaní zhodne so žalobou opakovane namietal procesné pochybenia (napr. v súvislosti so začatím daňovej kontroly, priebehom dokazovania, účelovým začatím a neprimerane krátkym trvaním daňovej kontroly) treba zdôrazniť, že čo aj preukázané procesné pochybenie by mohlo viesť k vyhoveniu žalobe len v tom prípade ak by bolo preukázané, že v jeho dôsledku došlo k ujme na právach účastníka, čo žalobca nepreukázal.

#### VIII.

Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom podaného odvolania, nerozhodol svojvoľne a nezákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenenie alebo zrušenie napadnutého rozsudku, považujúc jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí žiaden rozpor so zákonom, rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že im náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobca bol procesne neúspešný a žalovanému náhrada trov konania neprináleží zo zákona.

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

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.