

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/42/2018  
Identifikačné číslo spisu: 2017200098  
Dátum vydania rozhodnutia: 20.08.2019  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2017200098.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavaleca, PhD. a z členov JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ) : Comdet s.r.o., Strojárskejšká 1B/8800, Trnava, IČO: 36 280 402, zastúpeného Advokátskou kanceláriou Pacalaj, Palla a partneri, s.r.o., Nám. SNP 3, Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, sp. zn. 20S/30/2017-93 zo dňa 17. januára 2018, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, takto

### rozhodol:

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

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

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe výsledkov daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie január 2011 až december 2011 vydal Daňový úrad Trnava (ďalej len „správca dane“) dňa 10.06.2016 rozhodnutie č. 103324547/2016 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 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“) vyrubil žalobcovi za zdaňovacie obdobie máj 2011 rozdiel dane v sume 2.616,60 Eur, keď mu neuznal právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr spoločnosti RAMMA, s. r. o. (od 25.10.2011 zapísanej v obchodnom registri pod obchodným menom P.I.S. SLOVAKIA, s.r.o.) za dodávku zateplenia v Trnave a Bratislave. Správca dane dospel na základe výsledkov vykonaných preverovaní k záveru, že žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, aké konkrétne služby a v akom rozsahu podľa predložených faktúr prijal a že pri týchto službách vznikla daňová povinnosť a žalobcovi právo na odpočítanie dane. Konštatoval, že žalobcovi sa nepodarilo odstrániť pochybnosti správcu, či a ako sa dodanie služby, z

ktorej si uplatnil právo na odpočítanie dane, uskutočnilo. Mal za to, že odpočítaním dane žalobca porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

2. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, ktoré žalovaný rozhodnutím č. 103932629/2016 zo dňa 19.09.2016 (ďalej aj „preskúmané rozhodnutie“) postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. V jeho odôvodnení sa vysporiadal s jednotlivými odvolacími námietkami žalobcu, pričom konštatoval, že za riadne zistený skutkový stav nemožno považovať len situáciu, keď daňový orgán nespochybniteľným spôsobom stanoví, akým spôsobom tvrdená obchodná transakcia prebehla, pretože to nie je účelom daňového konania. Skutkový stav má byť podľa žalovaného zistený tak, aby bolo možné správne určiť daňovú povinnosť, teda za riadne zistený skutkový stav možno považovať aj to, keď daňový orgán príde k záveru, že daňový subjekt nepredložil dostatok dôkazov preukazujúcich jeho tvrdenia, keďže na daňovom subjekte leží dôkazné bremeno. Poukázal na to, že správca dane vyčerpal všetky možné dostupné prostriedky a postupy, aby zabezpečil vykonanie svedeckej výpovede Ivana Slatinu, neskoršieho konateľa spoločnosti RAMMA, s. r. o. a zároveň podotkol, že v čase deklarováných obchodných transakcií menovaný nebol ani konateľom ani spoločníkom a ani osobou oprávnenou konať za spoločnosť RAMMA, s. r. o. na základe plnej moci.

3. Z vykonaného dokazovania je podľa žalovaného nesporné, že obchodné transakcie nemohli prebehnúť tak, ako sú deklarované spornými faktúrami. Poukázal na to, že spoločnosť RAMMA, s. r. o. za zdaňovacie obdobie roku 2011 nepodala daňové priznanie k dani z príjmu právnickej osoby, ani hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti a ani daňové priznanie k dani z motorových vozidiel. V podanom daňovom priznaní k DPH za 2. štvrťrok 2011 spoločnosť priznala daň z tovaru a služieb podľa § 8 a § 9 zákona o DPH v nižšej sume, ako si žalobca uplatnil sumu odpočítania dane z faktúr, na ktorých je deklarovaná ako dodávateľ.

## II.

### Konanie pred krajským súdom

4. Proti celkom desiatim rozhodnutiam vychádzajúcim z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie január až december 2011, vrátane preskúmaného rozhodnutia za zdaňovacie obdobie máj 2011, podal žalobca v zákonnej lehote žalobu na Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) a navrhol prvostupňové rozhodnutia správcu dane i potvrdzujúce rozhodnutia žalovaného zrušiť a vec vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie. Žiadal o prejednanie veci v jednom konaní v záujme účelnosti a hospodárnosti súdneho konania, keďže všetky napadnuté rozhodnutia spolu úzko súvisia a sú vzájomne prepojené.

5. V správnej žalobe žalobca namietal nedostačujúce zistenie skutkového stavu zo strany daňových orgánov, ďalej rozpor konštatovaného skutkového stavu s administratívnymi spismi a tiež nesprávne právne posúdenie veci. V nadväznosti na obchodné vzťahy so spoločnosťou RAMMA, s. r. o. žalobca vytýkal žalovanému, že nezistil úplne skutkový stav veci, pretože nevykonal výsluch navrhnutého svedka N. U., ktorý mal podľa výpovede vtedajšieho konateľa dodávateľskej spoločnosti U. W. zabezpečovať živnostníkov na realizáciu stavebných prác pre žalobcu. Namietal tiež nesprávne vyhodnotenie svedeckej výpovede U. W., ktorú považoval za dostatočnú vo vzťahu k preukázaniu reálnosti obchodných vzťahov so spoločnosťou RAMMA, s. r. o.

6. Žalovaný v písomnom vyjadrení k správnej žalobe navrhol túto ako nedôvodnú zamietnuť, pričom zrekapituloval svoju argumentáciu uvedenú v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia.

7. Uznesením zo dňa 17.02.2017 krajský súd vylúčil preskúmanie jednotlivých žalobou napadnutých rozhodnutí žalovaného na samostatné konania.

8. Na pojednávaní konanom dňa 17.01.2018 krajský súd v konaní o preskúmanie zákonnosti preskúmaného rozhodnutia vo veci vyrubenia rozdielu dane za zdaňovacie obdobie máj 2011 vyhlásil

rozsudok, ktorým žalobu zamietol a žalovanému náhradu trov konania nepriznal. V odôvodnení rozsudku konštatoval, že daňové orgány vykonali v predmetnej veci dokazovanie v dostatočnom rozsahu, vykonané dôkazy vyhodnotil vecne správne a v súlade s ich logickým významom, v konaní sa nedopustili procesných pochybení, ktorých následkom by mohlo byť vydanie nezákonného rozhodnutia a v odôvodnení rozhodnutí aj zrozumiteľne vysvetlili dôvody prijatých záverov, pričom sa vysporiadali s celým obsahom argumentácie žalobcu.

9. K jednotlivým žalobným bodom krajský súd uviedol, že správca dane za účelom zabezpečenia výsluchu navrhnutého svedka N. U. vykonal všetky dostupné úkony podľa procesných predpisov a jeho výsluch nebol vykonaný z objektívnych dôvodov nemajúcich pôvod v postupe správneho orgánu vo veci.

10. K dodávkam stavebných prác od dodávateľa RAMMA, s. r. o. poukázal krajský súd na dôvodné pochybnosti daňových orgánov majúce zásadný charakter z hľadiska posudzovania reálnosti plnenia uvedenej spoločnosti, ktoré vyplývajú zo zistení o nekontaktnosti uvedenej obchodnej spoločnosti, nesúlade daňového priznania k DPH v rozhodnom období s tvrdeným rozsahom prác vykonaných vo vzťahu so žalobcom, ako aj z výpovede konateľa tejto spoločnosti, ktorý nepoznal konateľa žalobcu ani okolnosti výkonu prác a hodnoverným spôsobom nezrejmil spôsob dojednania ceny, dôvody spolupráce s N. U. ani spôsob fakturácie a preberania úhrad faktúr.

### III.

Kasačná sťažnosť žalobcu / stanovisko žalovaného

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas kasačnú sťažnosť a navrhol rozsudok zmeniť a zrušiť rozhodnutie žalovaného i správcu dane a vrátiť vec správcovi na ďalšie konanie. Kasačnú sťažnosť odôvodnil tým, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 os. 1 písm. f/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok - ďalej len „S.s.p.“), rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.) a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p.).

12. K otázke porušenia práva na spravodlivý proces sťažovateľ argumentoval tým, že uznesením zo dňa 17.02.2017 krajský súd neúčelne vylúčil preskúmanie všetkých žalobou napadnutých rozhodnutí do samostatných konaní, v dôsledku čoho pôvodná žaloba a žalobcom začaté konanie stratili konzistentnosť a celistvosť, čo malo v konečnom dôsledku oslabiť pozíciu žalobcu, pretože krajský súd už nemohol pre drobenie vecí posúdiť vec komplexne vo vzájomných súvislostiach, nakoľko v konaní nedisponoval úplnými informáciami z administratívnych spisov v rámci celej daňovej kontroly. Podľa názoru sťažovateľa týmto nesprávnym procesným postupom krajský súd znemožnil sťažovateľovi uskutočnenie jemu patriacich procesných práv v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

13. Nesprávne právne posúdenie veci zo strany krajského súdu spočíva podľa názoru sťažovateľa v nesprávnej interpretácii splnenia podmienok pre odpočítanie dane v zmysle § 41 ods. 1 a nasl. a § 51 ods. 1 a nasl. zákona o DPH v nadväznosti na preukázanie reálnosti zdaniteľných plnení poskytnutých žalobcovi spoločnosťou RAMMA, s. r. o. K nesprávnosti v správnom posúdení veci došlo podľa sťažovateľa i vo vzťahu k aplikácii ustanovení § 24 ods. 1 až 4 Daňového poriadku. Krajský súd tiež podľa sťažovateľa nesprávne interpretoval zásady daňového konania, kedy povýšil prejednávaciu zásadu nad zásadu materiálnej pravdy a naopak fakticky zúžil až vylúčil aplikáciu vyhľadávacej zásady v daňovom konaní a nesprávne tiež interpretoval závery rozhodnutia Najvyššieho súdu vo veci 3Sžf/1/2010, ktoré svedčili v prospech sťažovateľa.

14. K dodávkam stavebných prác od spoločnosti RAMMA, s. r. o. sťažovateľ poukázal na to, že svedok U. W. (vtedajší konateľ spoločnosti) potvrdil vedomosť o existencii spoločnosti sťažovateľa, potvrdil, že pre sťažovateľa vykonal zatepľovanie v Petržalke a v Trnave, že osobne vypisoval a vystavoval faktúry pre sťažovateľa a obhájil dôvod, prečo nepozná jednotlivých svojich subdodávateľov, nakoľko ich mal

zabezpečovať N. U. a od sťažovateľa aj reálne prijal poskytnuté peňažné plnenia k vystaveným faktúram. Pokiaľ si uvedený svedok presne nepamätal detaily uskutočneného plnenia, ako napríklad presné obdobie kalendárneho mesiaca, alebo nemá v pamäti konateľa sťažovateľa Q. T., tieto skutočnosti považoval sťažovateľ za ospravedliteľné s ohľadom na odstup času.

15. Podľa názoru sťažovateľa krajský súd nesprávne vyhodnotil skutočnosť, že sa v daňovom konaní nepodarilo uskutočniť výsluch svedka N. U. a mal za to, že správca dane sa nemal uspokojiť s vyrozumením Obvodného oddelenia Policajného zboru v Šali o tom, že policajné orgány pri neúspešnom pokuse o predvedenie svedka nezistili, kde sa svedok zdržiava, nakoľko z tohto vyrozumenia nevyplýva, že by policajné orgány preverovali miesto pobytu alebo zdržiavania sa svedka na celoštátnej úrovni.

16. K namietanému odklonu rozhodnutia krajského súdu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu sťažovateľ uviedol, že krajský súd v iných konaniach, skutkovo a právne obdobných, vydal rozsudky v prospech sťažovateľa (vo veciach sp. zn. 14S/79/2014, 14S/81/2014), čím sa podľa jeho názoru odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

17. Žalovaný v písomnom stanovisku navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť, pričom zotrval na svojej argumentácii uvedenej v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia i v písomnom vyjadrení k žalobe.

#### IV.

#### Právne závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po verejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

19. Kasačný súd sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu krajského súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje doplnujúce závery.

20. S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov pripadlo kasačnému súdu posúdiť, či vylúčenie preskúmania rozhodnutí žalovaného týkajúcich sa najmä vyrubenia rozdielu DPH za jednotlivé mesačné zdaňovacie obdobia roku 2011, ktoré sťažovateľ napadol spoločnou žalobou, na samostatné konanie, možno považovať za nesprávny procesný postup krajského súdu, ktorý viedol k porušeniu práva sťažovateľa na spravodlivý proces a či krajský súd postupoval po právnej stránke správne pri vyhodnotení skutkového stavu zisteného daňovými orgánmi a pri interpretácii relevantných zákonných ustanovení hmotného i procesného práva.

21. Pokiaľ ide o vylúčenie preskúmania viacerých rozhodnutí žalovaného napadnutých spoločnou žalobou na samostatné konania, ide o procesný postup krajského súdu, ktorý bol v súlade s § 66 S.s.p. Nevhodnosť spoločného prejednávania jednej žaloby proti viacerým rozhodnutiam žalovaného o vyrubení rozdielu DPH za jednotlivé mesačné zdaňovacie obdobia a rozhodnutiu o dani z príjmov právnickej osoby za rok 2011 odôvodnil krajský súd v uznesení zo dňa 17.02.2017 tým, že spoločné prejednanie predmetných vecí by bolo komplikované a neprehľadné.

Podľa § 66 S.s.p. ak smeruje jedna žaloba proti viacerým rozhodnutiam, môže predseda senátu uznesením vylúčiť každé takéto rozhodnutie na samostatné konanie, ak spoločné konanie nie je možné alebo vhodné.

22. Keďže sťažovateľ v procesnom postavení žalobcu použil tie isté žalobné body pre všetky žalobou

napadnuté rozhodnutia žalovaného, nie je kasačnému súdu zrejmé, v čom pôvodná žaloba a konanie začaté na jej základe stratili po vylúčení jednotlivých vecí na samostatné konanie konzistentnosť, celistvosť či údernosť a akým spôsobom namietaný procesný postup krajského súdu oslabil pozíciu žalobcu v jednotlivých konaniach. Je celkom logické, že všetky výhrady voči procesnému postupu správcu dane i žalovaného a v daňovom konaní vydaným rozhodnutiam, ktoré žalobca uplatnil v podanej správnej žalobe, musí krajský súd po rozhodnutí o vylúčení vecí na samostatné konania preskúmať v ich celistvosti a urobiť si o nich úsudok a to vo väzbe na všetky obchodné transakcie, z ktorých si sťažovateľ uplatnil odpočítanie dane v jednotlivých zdaňovacích obdobiach. Krajský súd mal pri preskúmaní jednotlivých rozhodnutí v medziach žalobných dôvodov k dispozícii celý spisový materiál, týkajúci sa všetkých rozhodnutí a rovnako ako kasačný súd mal možnosť vytvoriť si komplexný obraz o úkonoch daňových orgánov i postupe sťažovateľa, ako aj zohľadniť jednotlivé okolnosti a aspekty veci. Procesný postup krajského súdu bol v súlade so zákonom a nebolo ním nijako zasiahnuté do realizácie procesných práv sťažovateľa v namietanom rozsahu. Z pohľadu tvrdení sťažovateľa v kasačnej sťažnosti preto nemožno hovoriť o porušení práva sťažovateľa na spravodlivý proces. Z uvedených dôvodov považoval kasačný súd prvý sťažnostný bod kasačnej sťažnosti za nedôvodný.

23. Pokiaľ ide o sťažnostné námietky týkajúce sa právneho posúdenia veci krajským súdom, považuje kasačný súd za potrebné zdôrazniť, že v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo v iných podaniach podľa osobitných predpisov, ďalej skutočnosť, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania a tiež vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Ak správca dane pri preverovaní daňovým subjektom predložených písomných podkladov v rámci daňovej kontroly preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, splnil správca dane svoju dôkaznú povinnosť (§ 24 ods. 2 Daňového poriadku) a je opäť na daňovom subjekte, aby spochybnenia pôvodných dôkazov správcom dane vyvrátil predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov (m.m. nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 401/09-17 zo dňa 16.12.2009).

24. Zákon o DPH 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. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžf/26/2014).

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, 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.

25. Pokiaľ ide o dodávky stavebných prác dodávateľskou spoločnosťou RAMMA, s.r.o., žalobca v daňovom konaní okrem formálnych účtovných dokladov (faktúr a dokladov o hotovostných platbách) neposkytol správcovi dane žiadne ďalšie dôkazy, ktoré by dokumentovali okolnosti uskutočnenia predmetných dodávok. Potvrdenie vystavenia faktúr vtedajším konateľom deklarovaného dodávateľa U. W., bez doloženia akýchkoľvek dôkazov preukazujúcich konkrétne okolnosti vykonania stavebných prác, príp. dodania materiálu, s odôvodnením, že tieto nemá k dispozícii, pretože všetku dokumentáciu spoločnosti odovzdal novému konateľovi a spoločníkovi, ktorý je nekontaktný, je nanajvýš nevierohodné a nijako nevyvracia zistené pochybnosti správcu dane o uskutočnení dodávok deklarovaným spôsobom.

26. Kasačný súd sa stotožňuje s právnymi závermi krajského súdu o tom, že sťažovateľ v daňovom

konaní nepreukázal, že prijal od spoločnosti RAMMA, s. r. o. stavebné práce v rozsahu deklarovanom predloženými faktúrami. Pochybnosti správcu dane o uskutočnení deklarováných stavebných prác boli dostatočne podložené všeobecnými zisteniami, podľa ktorých uvedená dodávateľská spoločnosť nemala v kontrolovaných obdobiach roku 2011 žiadnych evidovaných zamestnancov ani motorové vozidlá, za 2. štvrtrok roku 2011 priznala daň z tovaru a služieb podľa § 8 a § 9 zákona o DPH v nižšej sume, ako si žalobca uplatnil sumu odpočítania dane z faktúr, na ktorých je deklarovaná ako dodávateľ, za zdaňovacie obdobie roku 2011 nepodala daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb. Sťažovateľ na výzvu správcu dane nepredložil žiadne dôkazy o tom, kto, kedy a kde fakturované stavebné práce v zdaňovacom období máj 2011 vykonal a v akom rozsahu, ako vykonanie týchto prác sťažovateľ kontroloval a prevzal od dodávateľa, ani žiadne iné okolnosti preukazujúce skutočné poskytnutie služby v hodnote uvedenej na faktúrach. Žiadna z týchto skutočností nebola preukázaná ani svedeckou výpoveďou vtedajšieho konateľa spoločnosti RAMMA, s.r.o. U. W., ktorý len potvrdil vystavenie faktúr a prevzatie hotovostných platieb a vykonanie bližšie nekonkretizovaných stavebných prác na „čínžakoch v Trnave a v Petržalke". Tvrdenie, že práce na stavbách mali vykonávať živnostníci zabezpečení pre dodávateľa N. U., na ktorého bola neskôr prevedená spoločnosť RAMMA, s. r. o., nebolo ničím preukázané.

27. V súvislosti s neuskutočneným výsluchom svedka navrhnutého N. U. kasačný súd uvádza, že správca dane vykonal všetky dostupné úkony smerujúce k vykonaniu tohto dôkazu, vrátane pokusu o predvedenie a zisťovanie miesta pobytu menovaného na adrese jeho bydliska. Fakt, že navrhnutý dôkaz z objektívnych dôvodov nebolo možné vykonať pre nezistené miesto pobytu svedka, nemožno pričítať správcovi dane, pretože dôkazným bremenom na preukázanie tvrdených skutočností je zaťažený daňový subjekt, v danom prípade sťažovateľ, ktorý z tohto dôvodu nesie i následky dôkaznej núdze, ktorú nespôsobil správca dane.

28. Vzhľadom na uvedené môže kasačný súd len konštatovať, že dostatočne vykonané dokazovanie v daňovom konaní nevyvrátilo dôvodné pochybnosti o uskutočnení obchodných transakcií so spoločnosťou RAMMA s. r. o. v rozsahu a spôsobom deklaroványm na predložených faktúrach. Právne závery krajského súdu vo vzťahu k aplikácii relevantných ustanovení Daňového poriadku a zákona o DPH zo strany žalovaného boli správne a dostatočne odôvodnené a preto považoval kasačný súd sťažnostné námietky týkajúce sa nesprávneho právneho posúdenia veci za neopodstatnené.

29. K sťažnostnému bodu týkajúcemu sa namietaného odklonu od rozhodovacej praxe kasačného súdu senát kasačného súdu nemohol zaujať žiadne vecné stanovisko, pretože sťažovateľ žiadne skoršie rozhodnutia kasačného súdu, od ktorých sa mal krajský súd odkloniť, neoznačil. Naopak je treba upozorniť na to, že vo veciach vedených kasačným súdom pod sp. zn. 10Sžfk/43/2018, 8Sžfk/37/2018 a 5Sžfk/29/2018 boli v mesiacoch jún a júl 2019 vydané rozsudky o zamietnutí kasačných sťažností toho istého sťažovateľa proti rozsudkom krajského súdu o zamietnutí prakticky identickej správnej žaloby ako v prejednávanej veci.

30. Pokiaľ ide o námietky sťažovateľa o nesprávnej interpretácii záverov rozhodnutia Najvyššieho súdu vo veci 3Sžf/1/2010, ktoré mali svedčiť v prospech sťažovateľa, senát uvádza, že z uvedeného rozhodnutia celkom určite nevyplýva (ako to tvrdí sťažovateľ), že povinnosťou správcu dane je nado všetko pochybnosť preukázať opak toho, že došlo k reálnemu zdaniteľnému plneniu medzi sťažovateľom a jeho dodávateľom. Na unesenie dôkazného bremena daňového subjektu nepostačuje formálnych dokladov a faktúr, hoci aj zaplatených, ak im nesvedčia ďalšie preukázané okolnosti. Daňový subjekt si musí zaobstarať dostatok dôkazných prostriedkov preukazujúcich uskutočnenie plnenia deklarovaneho predloženou faktúrou, ako aj to, že plnenie poskytol dodávateľ uvedený na faktúre. Použiteľné dôkazné prostriedky závisia od charakteru tovaru alebo služby. V prípade stavebných prác, o ktoré ide v prejednávanej veci, je namieste očakávať od daňového subjektu napríklad predloženie stavebného denníka, prípadne svedectvá osôb, ktoré mali fyzicky vykonať službu a podobne (pozri napríklad rozhodnutia sp. zn. 1Sžf/81/2015, 1Sžf/111/2015, 1Sžf/12/2016, 8Sžf/36/2010). Takéto dôkazné prostriedky žalobca nepredložil a ani iným spôsobom sa mu nepodarilo preukázať reálne dodanie zdaniteľného plnenia dodávateľom.

31. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje žiadny zo sťažnostných bodov kasačnej sťažnosti za opodstatnený a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

32. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.