

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžf/20/2016  
Identifikačné číslo spisu: 5013200299  
Dátum vydania rozhodnutia: 12.07.2018  
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5013200299.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: SP - SK plus, s.r.o., so sídlom Karpatské námestie č. 10, Bratislava, zastúpeného AK Kováčik Legal s.r.o., so sídlom Radlinského č. 1729, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/58943/2013 zo dňa 6. februára 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/49/2013-96 zo dňa 2. decembra 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline zo dňa 2. decembra 2015, č. k. 21S/49/2013-96 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

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v záhlaví označeného rozhodnutia žalovaného - dodatočného platobného výmeru, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 9512401/5/2851397/2012/Liš zo dňa 8.10.2012, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov (ďalej aj „DzP“) za zdaňovacie obdobie roku 2010 v sume 446.937,31 €. O trovách konania rozhodol tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

V odôvodnení rozsudku krajský súd konštatoval nedôvodnosť žalobnej námietky, že postupom orgánov daňovej správy bolo porušené právo žalobcu na prerokovanie veci v jeho prítomnosti, keď žalobca nebol prítomný pri výsluchu svedka Ing. A. G. správcom dane, a to s poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/16/1014 zo dňa 17.9.2015 týkajúci sa rovnakých účastníkov a obdobnej veci, v ktorom najvyšší súd vyslovil názor, že ani opakované vypočutie svedka Ing. A. G. za

účasti žalobcu by nemohlo zvrátiť rozhodnutie žalovaného a priznať žalobcovi vznik nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH z predmetných faktúr. Ďalej krajský súd uviedol, že mal preukázané, že správne orgány v predmetnej veci pri vydaní rozhodnutia nevychádzali len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania smerujúceho k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či predmetné zdaniteľné plnenia boli dodávateľom uskutočnené. Poukázal na to, že v žalobcom predložených faktúrach chýba podrobný rozpis služieb - prác, nie je zrejmý ich rozsah a druh, obchodná spoločnosť DUBAY, s.r.o., Žilina (dodávateľ žalobcu) nezamestnávala v roku 2010 žiadnych zamestnancov, plnenia mali byť podľa vyjadrenia žalobcu vykonávané subdodávateľský, avšak z predložených dokladov nebolo možné zistiť, o ktorých subdodávateľov sa jednalo, teda kto mal fakturované plnenie vykonať, a chýbali aj zmluvy o dielo, objednávky, niektoré súpisy vykonaných prác, stavebné denníky, preberacie protokoly. Krajský súd zdôraznil, že pri takom objeme plnení, ako bolo fakturačne vykázané, je neobvyklé, aby plnenia sa realizovali bez toho, aby obchodné vzťahy boli premietnuté do príslušných listinných dokladov. Mal za to, že potrebný písomný dôkaz preukazujúci reálne fakturované plnenie si vyžaduje nielen samotná ochrana subjektov v rámci obchodno-záväzkových vzťahov, ale aj dôkazná povinnosť daňového subjektu uplatňujúceho si nárok na odpočet DPH pri prijatých zdaniteľných plneniach. Krajský súd uzavrel, že žalobca napriek výzvam správcu dane nepredložil dôkazy svedčiace v prospech jeho tvrdenia, že služby, fakturované za obdobie roku 2010 spoločnosťou DUBAY, s.r.o., Žilina, boli touto spoločnosťou aj reálne dodané.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že E. B. bol oprávnený konať za spoločnosť DUBAY, s.r.o. na základe plnej moci, súd poukazuje na správne vyhodnotenie údajného plnomocenstva udeleného vo vzťahu k B. zo strany žalovaného ako nedôveryhodného s poukazom na prehlásenie bývalého konateľa spoločnosti Ing. G., že nikoho nespĺnomocnil konať v mene spoločnosti DUBAY, s.r.o.. Je pravdou, že právne predpisy v prípade vystavenia plnomocenstva na konanie v mene spoločnosti nestanovujú, že podpisy na tomto by mali byť úradne overené, ale žalovaný nevychádzal len z týchto skutočností. Vychádzal z rozsiahleho dokazovania, z ktorého napokon vyplynul záver, ktorý žalovaný logicky zdôvodnil, že E. B. nebol oprávnený konať za spoločnosť DUBAY, s.r.o.. Preto nebol dôvod ako správne konštatovať žalovaný preverovať osoby, ktoré označil E. B. ako svojich dodávateľov a to pána J. J. a spoločnosť EURO S § S, s.r.o..

Krajský súd poukázal na ust. § 21 ods. 1 a § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. výdavky musia byť skutočne svojím účelovým určením potrebné na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňovníka v predmete jeho podnikania. Len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu faktúrou, dokladmi o úhrade je bez preukázania skutočného vykonania prác, služieb pre daňové účely nepostačujúce. Z dôvodu akceptovania výdavkov na daňové účely je daňový subjekt zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti jeho vynaloženia a to nielen po stránke formálnej - vystavenými dokladmi, ale aj po stránke obsahovej a to skutočnosti, ktoré viedli k vystaveniu dokladov. Daňový doklad je z hľadiska uplatnenia nákladov výdavkov v základe dane z príjmov z právnickej osoby použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť.

Krajský súd mal preukázané, že žalovaný a správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutí v danom prípade nevychádzali len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania, ktoré smerovalo k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či predmetné zdaniteľné plnenia boli dodávateľom uskutočnené a či jednotlivé náklady boli vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňového subjektu, t.j. či ich možno považovať za daňový výdavok v zmysle § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov. Z výsledkov vykonaného dokazovania nepochybne vyplýva, že žalobca spôsobom vylučujúcim akúkoľvek pochybnosť nepreukázal, že výdavky, ktoré deklaroval v daňovom priznaní na základe uvedených faktúr od dodávateľa DUBAY, s.r.o., Žilina možno považovať za výdavky podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z., pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom žalobcu v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.. Žalobca predložil došlé faktúry a doklady o úhradách týchto faktúr. Na prijatých faktúrach v prípade fakturovaných služieb (prác) chýba podrobný rozpis služieb - prác. Nie je zrejmý rozsah fakturovaných služieb - pod množstvom sa vždy uvádza iba jeden kus a ani bližší charakter fakturovaných služieb - prác. Na prijatých faktúrach, ktorými bol fakturovaný tovar nie je zrejmé množstvo. Pod množstvom sa

vždy uvádza iba jeden kus a ani bližšia charakteristika tovaru. To znamená, že z predmetných faktúr nie je zrejmé množstvo tovaru, druh dodaného tovaru, prípadne rozsah a druh dodanej služby - práce. Spoločnosť DUBAY, s.r.o., Žilina nezamestnávala v roku 2010 žiadnych zamestnancov, plnenia mali byť podľa vyjadrenia žalobcu vykonávané subdodávateľský. Z predložených dokladov nebolo možné zistiť, o ktorých subdodávateľov sa jednalo - kto fakturované plnenie mal vykonať. V predmetnom konaní chýbali zmluvy o dielo, objednávky, niektoré súpisy vykonávaných prác, stavebné denníky, preberacie protokoly. V prípade obstarania tovaru nebolo možné zistiť pôvod tovaru, spôsob, akým bol prepravovaný, kto ho prepravoval, ani to, kde bol použitý.

Krajský súd zdôraznil, že je nanajvýš neobvyklé pri takom objeme plnení, ktoré bolo fakturačne vykázané, aby plnenia sa realizovali bez toho, aby obchodné vzťahy boli premietnuté do príslušných listinných dokladov. Potrebu písomných dôkazov preukazujúcich realnosť faktúrového plnenia si pritom vyžaduje nielen samotná ochrana subjektov v rámci obchodno-závazkových vzťahov, ale aj dôkazná povinnosť daňového subjektu, ktorý si náklady, výdavky v základe dane z príjmov. Napriek výzvam správcu dane žalobca nepredložil správcovi dane dôkazy, ktoré by svedčili v prospech jeho tvrdenia, že služby a tovar, ktoré mali byť fakturované v roku 2010 spoločnosťou DUBAY, s.r.o., Žilina boli touto spoločnosťou aj reálne dodané.

Pokiaľ sa týka námietky v konaní, že žalobca súpis vykonaných prác a zmluvy o dielo so spoločnosťou DUBAY, s.r.o. predložil zamestnancovi správcu dane Ing. Z. Z.. Správcom dane, resp. žalovaným bol súdu predložený kompletný žurnalizovaný administratívny spis. Vo väzbe na § 15 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. je správca dane prevzatie dokladov, ktoré obdržal a iných vecí mimo sídla a prevádzky priestorov kontrolovaného daňového subjektu, teda aj v prípade tých dôkazov, ktoré predkladá daňový subjekt priamo správcovi dane na príslušnom správnom orgáne povinný potvrdiť. Týmto potvrdením správcu dane a ani žalobca nedisponuje. Žalobca mal povinnosť preukázať kedy a ktorému zamestnancovi Daňového úradu Žilina - Námestovo, ktoré konkrétne listinné dôkazy odovzdal a preukazovať existenciu tejto skutočnosti potvrdením správcu dane. Pokiaľ daňový orgán opomenul vydať takéto potvrdenie, resp. žalobca na vystavení potvrdenia netrval, sám sa dostal do dôkaznej núdze. Z obsahu administratívneho spisu bolo preukázané, že správca dane žalobcu niekoľkokrát vyzýval na predloženie dôkazov - súpisov prác, tieto žalobca prisľúbil doložiť do 4.11.2011. Následne bol správcom dane podaním zo dňa 13.10.2011 vyzývaný na predloženie účtovných dokladov za rok 2010 spolu so všetkými súvisiacimi listinami, následne správca dane podaním zo dňa 10.11.2011 opakovane vyzval žalobcu na predloženie dokladov. Žalobca listom, ktorý bol doručený správcovi dňa 29.11.2011 požiadal o predĺženie termínu odovzdania dokladov do 22.12.2011 a to bez uvedenia dôvodu. Na uvedenú žiadosť odpovedal listom zo dňa 2.12.2011 a podaním zo dňa 9.1.2012 opätovne vyzval žalobcu na predloženie dokladov. Žalobca predložil doklady správcovi dane až v roku 2012. Z obsahu spisu vyplýva, že žalobca predložil len faktúry v niektorých prípadoch bez konkrétnej špecifikácie prác, pokladničné doklady viažuce sa k faktúram a neoverené plné moci, ktorými mal H. G. a Ing. A. G. splnomocniť B. na zastupovanie obchodnej spoločnosti DUBAY, s.r.o.. Pokiaľ žalobca tvrdil, že predložil pracovníkovi Z. aj súpisy prác, resp. zmluvy o dielo, tak ani nie je zrejmé, ktoré listinné dôkazy má na mysli, aké konkrétne súpisy viažuce sa ku konkrétnym faktúram, keď navyše súčasťou administratívneho spisu pri niektorých posudzovaných faktúrach sú aj súpisy prác označené Rekapitulácia rozpočtu v EUR. alebo Prehľad rozpočtových nákladov. Z obsahu spisu vyplýva, že žalobca predložil len tie listinné dôkazy, ktorých prevzatie je správcom dane potvrdené na č.l. 30 a 31 správneho spisu. Išlo o potvrdenia o zapožičaní zo dňa 2.3.2012 a zo dňa 19.3.2012. Okrem iného boli zapožičané aj príjmové a výdavkové pokladničné doklady za rok 2010 (bez čísel) a dodávateľské faktúry za rok 2010 - dva šanóny. Za december 2010 sa pri niektorých z uvedených dodávateľských faktúr nachádzali súpisy vykonaných prác, medzi zapožičanými dokladmi nie sú uvedené žiadne zmluvy o dielo, ktoré mali byť uzatvorené medzi žalobcom a spoločnosťou DUBAY, s.r.o.. V administratívnom spise sa potvrdenie o tom, že žalobca zapožičal správcovi dane zmluvy o dielo uzatvorené so spoločnosťou DUBAY, s.r.o., Žilina nenachádzali a žalobca takýto dôkaz ani súdu nepredložil. Z uvedeného dôvodu bol aj návrh na vykonanie výsluchu pracovníka správcu dane Ing. Z. zo strany súdu zamietnutý.

Súd nesúhlasí ani s námietkami žalobcu uvedenými v žalobe, že pri dani z príjmov je situácia odlišná od dane z pridanej hodnoty, pri ktorej musí byť preukázané, že subjekt, ktorý vystavil faktúru uskutočnil aj zdaniateľné plnenie, podľa žalobcu pri dani z príjmov postačuje, že boli uskutočnené plnenia a že žalobca za ne zaplatil. Podľa názoru súdu v danom prípade, v prípade dane z príjmov právnickej osoby musí byť preukázané, že náklady - výdavky boli skutočne aj vynaložené čo samotná platba, resp. úhrada faktúry, resp. doklady o zaplatení ešte nepreukazujú. Nedôvodné sú aj námietky žalobcu, v ktorých poukazuje na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C - 80/11 a C - 142/11 s poukazom, že v daňovom konaní predložil faktúry a pokladničné doklady, čím splnil svoju povinnosť s poukazom na to, že ide v tomto prípade o daň z príjmov, resp. v predmetnom prípade nebolo preukázané, že plnenie uvedené na faktúrach od dodávateľskej spoločnosti DUBAY, s.r.o, Žilina boli touto spoločnosťou aj reálne dodané.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonaval navrhnuté dôkazy, a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok prvostupňového súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalobca uviedol, že nemožno súhlasiť s názorom najvyššieho súdu, ktorý si osvojil súd prvého stupňa aj v tomto konaní, že z dokladov priložených k faktúram nevyplýva uskutočnenie zdaniateľných plnení. Zo súpisov vykonaných prác, ktoré boli priložené k niektorým faktúram, vyplýva, že tieto práce boli uskutočnené. Taktiež nemožno súhlasiť s tým, že zopakovaním výsluchu Ing. A. G. by sa nedosiahol iný výsledok. Pokiaľ bol tento dôkaz vykonaný nezákonným spôsobom, nemožno bez ďalšieho ustáliť, k akému výsledku by tento dôkaz viedol, keby bol býval vykonaný zákonným spôsobom. Keby sa tohto výsluchu bol žalobca zúčastnil, výsledok mohol byť úplne iný, keďže by na ňom mohol realizovať svoje ústavné a zákonné práva. Ide síce len o špekuláciu, ktorej sa ale dopustil aj najvyšší súd, a táto špekulácia môže byť odstránená jedine vykonaním dôkazu v súlade so zákonom.

Vysloveným názorom o nepreukázaní splnenia podmienok na vznik práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa krajský súd (podľa vzoru najvyššieho súdu) dopustil neprípustného formalizmu, keď priložené zápisy vykonaných prác neposudzoval vo vzájomnej súvislosti s ostatnými dôkazmi, z ktorých navyše minimálne jeden nebol vykonaný zákonným spôsobom. Len pokiaľ bude tento dôkaz vykonaný zákonným spôsobom (s umožnením účasti žalobcu), budú môcť vykonané dôkazy podať komplexný pohľad na vznik práva žalobcu na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Žalobca preto trval na námietke porušenia čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky krajským súdom.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p. s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk). Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 12.7.2018 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného ako odvolacieho orgánu v predmetnej daňovej veci, ktorý v odvolacom konaní preskúmaval dodatočný platobný výmer správcu dane, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DzP za zdaňovanie obdobie roku 2010.

Podľa čl. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky je Slovenská republika zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej

mediach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Princíp legality (zákonnosti) zakotvený v čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky znamená, že viazanosť štátu právom sa musí uplatňovať jednak v oblasti viazanosti štátu ústavou, ústavnými zákonmi a zákonmi ako aj v oblastiach ich vykonávania orgánmi štátnej správy, ktoré musia zásadne postupovať len na základe zákonov a v ich medziach.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe dani, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 2 ods. 1 písm. i/ zákona o dani z príjmov daňovými výdavkom je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t/, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak tento zákon neustanovuje inak,

Podľa § 2 ods. 1 písm. i/ zákona o dani z príjmov základom dane rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky (§ 19) pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa názoru najvyššieho súdu, bolo úlohou súdu v danom prípade posúdiť, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu pri vyslovení právneho názoru, či žalobca ako daňovník mohol do daňových nákladov zahrnúť vykázané náklady za tovary a služby od dodávateľa DUBAY, s.r.o. (112 kusov faktúr) vo výške 2.351.882,48 € za zdaňovacie obdobie roku 2010, ktoré mu podľa správcu dane nedodal tento dodávateľ, a o ktoré správca dane upravil výsledok hospodárenia podľa zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v celkovej sume 2.358.886,23 € a rozdiel dane z príjmov za rok 2010 na sumu 446.937,31 €.

Podľa názoru odvolacieho súdu bolo úlohou daňovníka mať povinnosť preukázať správcovi dane skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane, a na ktoré bol vyzvaný správcom v priebehu daňového konania, ako aj na vierohodnosť, správnosť a úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovníkom. Samotné účtovné doklady musia byť vo vzájomnej súvislosti, ktorými sa preukazuje vecná súvislosť výdavkov vo vzťahu k podnikaniu daňovníka. V prípade, ak nie je daňovníkom hodnoverne preukázané, že osoba uvedená ako dodávateľ na dokladoch reálne dodala predmetný tovar alebo službu daňovníkovi, potom nejde o daňový výdavok v zmysle ustanovenia § 2 ods. 1 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.. Ak totiž daňovník reálne nepreukáže uskutočnenie zdaniteľného plnenia, je vecou jeho podnikateľského rizika, aby znášal dôsledky tohto konania. Pri uzatváraní obchodov si mal dostatočne zistiť a overiť dôveryhodnosť svojho zmluvného partnera, inak sa vystavuje riziku neuznania takýchto výdavkov za daňové výdavky zo strany daňových orgánov.

Najvyšší súd ako súd odvolací dospel zhodne s názorom krajského súdu k názoru, že daňové orgány dostatočne zistili skutkový stav na riadne určenie dane, pričom vykonaním dokazovaním preukázali, že uvedený tovar a služby, ktoré vyradil správca dane z nákladov daňovníka, nemohol dodať ako dodávateľ spoločnosť DUBAY, s.r.o.. Bolo povinnosťou daňovníka, aby správcovi dane preukázal, v prípade, že správca dane relevantným spôsobom vyvrátil, že tovar a služby nemohla dodať spoločnosť DUBAY, s.r.o., kto mu tento tovar a služby dodal. Ak to bol iný dodávateľ mal v súlade s preukázaným skutkovým stavom označiť na účtovných dokladoch skutočného dodávateľa.

Pokiaľ ide o dôkazné bremeno v daňovom konaní, tak odvolací súd poznamenáva, že vykonanie dokazovania je primerane rozložené medzi daňovníka a správcu dane. V prípade, že správca dane vykonaným dokazovaním preukáže daňovníkovi, že tovar (služba) skutočne nemohol dodať na faktúrach uvedený dodávateľ daňovníka, je povinnosťou daňovníka preukázať, že jeho závery sú nesprávne, alebo označiť skutočného dodávateľa na základe nových dôkazov. Ak daňovník skutočného

dodávateľa neoznačí, alebo správcovi dane nenavrhne alebo nepredloží nové dôkazy alebo neoznami inú osobu, ktorá by mohla byť skutočným dodávateľom tovaru alebo služby, tak potom musí niesť dôsledok toho svojho konania, že riadne nepreukázal správcovi dane dodanie tovaru alebo služby v súlade s ustanovením § 2 ods. 1 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.. Aj najvyšší súd dospel k záveru, že daňové (správne) orgány oboch stupňov dostatočne zistili skutkový stav a správne vykonali dokazovanie v súlade s ustanoveniami zákona. Žalobca nevyvrátil žiadnymi ďalšími dôkazmi tvrdenia správcu dane, že uvedené tovary a služby dodal na nich označený dodávateľ, a preto správne uvedené faktúry vyradili z účtovnej evidencie žalobcu. Keďže žalobca ani pri prerokovaní protokolu o kontrole nevedel svoje tvrdenia preukázať a nepreukázal ich ani v samotnej žalobe a odvolaní, dospel odvolací súd k záveru, že rozhodnutie prvostupňového súdu je vecne správne.

Pre splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následne určenie správnej výšky základu dane nepostačuje, ak daňovník deklaruje prijatie dodávky tovaru alebo služby len preukázaním daňového dokladu - faktúry s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia na jednej strane jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia a na druhej strane je potrebné, aby bolo preukázané, že k prijatiu tovaru deklarovaného v daňovom doklade reálne aj došlo a to v rámci dojednaných dodávok tovarov a služieb jednotlivými dodávateľmi (v tomto prípade spoločnosťou DUBAY, s.r.o.). Pokiaľ nie sú splnené tieto hmotnoprávne podmienky, nie je možné konštatovať, že daňový subjekt preukázal rozhodujúce skutočnosti, ktoré mali vplyv na správne určenie dane tak, ako bola uvedená v hlásení (daňovom priznaní).

V danom prípade, aj podľa názoru najvyššieho súdu, z obsahu administratívneho spisu ako aj z obsahu napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného vyplýva, že vo veci bolo vykonané dostatočné dokazovanie, avšak žalobca nepredložil žiadne iné listinné dôkazy, resp. neoznačil iné dôkazy na podporu svojich tvrdení, že predmetné dodávky tovarov a služieb vykonala spoločnosť DUBAY, s.r.o., resp. neoznačil žiadnu inú osobu ako dodávateľa predmetných tovarov a služieb, keďže správca dane dostatočne preukázal, že týmto dodávateľom nemohla byť spoločnosť DUBAY, s.r.o..

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované spornými faktúrami boli žalobcovi dodané od spoločnosti DUBAY, s.r.o., a že žalobca v konaní neuniesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Najvyšší súd záverom poznamenáva, že žalobca v podanom odvolaní neuviedol žiadne nové skutočnosti, ktoré by mali vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, keď tvrdil tie isté skutočnosti, ktoré už boli predmetom odvolacieho konania na najvyššom súde vo veciach spoločnosti, kde mala byť dodávateľom plnení pre žalobcu spoločnosť DUBAY, s.r.o., a ktoré sa týkali uplatnenia nadmerných odpočtov DPH z predmetných faktúr za zdaňovacie obdobie roku 2010 (pozri rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/12/2015, 8Sžf/13/2015 a 8Sžf/14/2015).

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/49/2013-96 zo dňa 2.12.2015 podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. ako vecne správny potvrdil.

Pri rozhodovaní o náhrade trov konania vrátane trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z ustanovení § 246c ods. 1, § 224 ods. 1 a § 250k O.s.p. a rozhodol tak, že žalobcovi, ktorý nebol v konaní úspešný, náhradu trov konania nepriznal, a žalovanému toto právo zo zákona neprináleží.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z.z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 1.7.2016.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491

ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

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

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1.5.2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.