

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/39/2018  
Identifikačné číslo spisu: 7016201358  
Dátum vydania rozhodnutia: 24.11.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:7016201358.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: AGROMIX EXTRA, s.r.o., Štefánikova 76, Michalovce, IČO : 46522166 práv. zastúpeného: Mgr. Jana Šepel'ová, advokátka, Štefánikova 17, Humenné, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o správnej žalobe o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 104150352/2016 zo dňa 20.10.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa ( pôvodne žalobcu ) proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/133/2016-85 zo dňa 19.10.2017, takto

### rozhodol:

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

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### O d ô v o d n e n i e

##### I. Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Košiciach napadnutým rozsudkom (ďalej len Krajský súd alebo správny súd) zamietol žalobu podľa § 190 SSP, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania žalovaného č. 104150352/2016 zo dňa 20.10.2016, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Zákona č. 563/2009 Z.z. potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 103511572/2016 zo dňa 15.07.2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 Zákona č. 563/2009 Z.z. určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu v sume 6.026,60 Eur za zdaňovacie obdobie apríl 2015 vo vzťahu k žalobcovi.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd k podstatným žalobným námietkam (bodom žaloby) žalobcu uvedeným v jeho žalobe, že žalovaný nesprávne právne posúdil vec žalobcu, že žalobca si splnil zákonom stanovené podmienky pre odpočítanie dane, že uniesol dôkazné bremeno, že riadne

zdokladoval vykonanie prác spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., ktoré mu táto vyfakturovala faktúrou č. 2015014, uviedol, že vo všeobecnosti platí vychádzajúc z vyššie citovaných zákonných ustanovení Daňového poriadku, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi (v danom prípade v súlade s vyššie citovanými zákonnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z.) svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, Daňový poriadok ako procesno-právny predpis obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva a tiež vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať. 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, pretože daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a na 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. V tejto súvislosti súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím 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. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený“.

3. Aj podľa rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 401/2009-17, ktorý vychádza aj z ustálenej judikatúry (napríklad z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. mája 2000 sp.zn. 4Sž/136/1999) vyplýva záver, že dokazovanie v daňovom konaní nie je založené výlučne na uplatňovaní zásady vyhľadávacej, ale v závislosti od priebehu dokazovania i na jej vzájomnom prelínaní s uplatňovaním zásady prejednávacej, ktorá akcentuje dôkaznú povinnosť daňového subjektu týkajúcu sa jeho tvrdení. Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Najčastejšie ide o účtovné doklady podľa zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov, hoci aj v rámci daňovej kontroly, preukázateľne spochybni vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť (§ 29 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov), a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením, alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Naznačeným spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie už uvedenej kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej. Preto súd uvedené námietky žalobcu týkajúce sa nesprávneho právneho posúdenia veci žalobcu nepovažoval za dôvodné.

4. Správny súd uviedol, že tvrdenia žalobcu, že si splnil zákonom stanovené podmienky pre odpočítanie dane, že uniesol dôkazné bremeno, že riadne zdokladoval vykonanie prác spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., žalovaný a správca dane jednoznačne spochybnili, a to konkrétne tým, že: - faktúra č. 2015014 predložená daňovým subjektom, ako aj dodávateľom HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. nie je originálna, podpis a pečiatka je preskenovaná, - nepravdivé skutočnosti uvedené v Zmluve o nájme nebytových priestorov uzatvorenej s I. N. Š., - identickosť Zmluvy o nájme nebytových priestorov uzatvorenej s I. N. Š. a Zmluvy o nájme nebytových priestorov uzatvorenej medzi I. N. Š. a obcou J., - v Zmluve o dielo uzatvorenej so zhotoviteľom HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., kde sa uvádza na strane jednej, že „Dielom sa pre účely tejto zmluvy rozumie súhrn prác, úprava nebytového priestoru na účely predaja konečnému spotrebiteľovi, ktorého výsledkom bude obnova farmy J. v katastrálnom území Beša“ a na strane druhej sa uvádza, že: „Výsledkom prác zhotoviteľa bude odovzdanie kaštieľa vo E.“, ďalej sa v nej uvádzajú práce zhotoviteľa, okrem iného aj kompletná rekonštrukcia apartmánov vrátane sociálnych zariadení, vybudovanie wellness zariadenia, vybudovanie reštaurácie, barov a vinárne, vybudovanie vonkajšieho posedenia, detského ihriska, - identickosť zákazky v zmysle uzatvorenej Zmluvy o dielo zo dňa 27.03.2015 so zhotoviteľom diela spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. a zákaziek s názvom: „Rekonštrukcia poľnohospodárskych objektov prvovýroby s technológiou - FARMA J. (Hala č. 1 - 12)“, ktoré sú zaregistrované na Úrade pre verejné obstarávanie obstarávateľmi spoločnosťou TRANSPORTA GROUP s.r.o., Extradition Group s.r.o., Invest Slovenská republika s.r.o., Money-Banking s.r.o., zverejnené vo Vestníkoch v mesiaci február 2016 a marec 2016, - identický Projekt pre ohlásenie stavebných úprav s názvom zákazky: „J. - Stavebné úpravy znáškových hál“, ktoré vypracoval Ing. arch. C. P. pre viaceré spoločnosti - AGROMIX EXTRA s.r.o., TRANSPORTA GROUP s.r.o., Extradition Group s.r.o., Invest Slovenská republika s.r.o., Money-Banking s.r.o., a ktorý bol vypracovaný v septembri 2015, teda 6 mesiacov po uzatvorení Zmluvy o dielo a taktiež Prehľad rozpočtových nákladov v Eur pre jednotlivé haly č. 1 - 12, ktorý bol vypracovaný s dátumom 26.10.2015, teda 7 mesiacov po uzatvorení Zmluvy o dielo, - dodávateľ vykonaných prác spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. nemá žiadnych zamestnancov a sám konateľ spoločnosti I. V. je invalidný dôchodca, - dodávateľ vykonaných prác spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. v roku 2015 nepoužíval žiadne motorové vozidlo na podnikanie, - skutočnosť, že dodávateľ HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. vykazuje v podanom kontrolnom výkaze za apríl 2015 nákup od spoločnosti MONUMENT MAGNUS s.r.o., pričom táto spoločnosť neuvádza žiadne predaje pre daňový subjekt HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. Okrem vyššie uvedených žalovaným zistených skutočností žalobca v priebehu daňovej kontroly správcovi dane nepredložil žiadne dôkazy preukazujúce svoje tvrdenia, že spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. skutočne vykonala v mesiaci apríl 2015 na farme Beša práce deklarované faktúrou č. 2015014 (int. č. 15001), nepredložil stavebné povolenie na rekonštrukciu hospodárskych budov na farme v obci Beša, príp. ohlásenie stavebnému úradu rekonštrukciu hospodárskych budov na farme Beša, nepredložil písomné oznámenie stavebného úradu na uskutočnenie rekonštrukcie, nepreukázal akýmkoľvek hodnoverným spôsobom, kto, aká spoločnosť, resp. fyzická osoba skutočne vykonala práce uvedené na faktúre, zoznam zamestnancov, ktorí vykonali práce uvedené na faktúre, zoznam dopravných prostriedkov a ich vlastníkov, ktorými bol uskutočnený odvoz zeleného a železného odpadu uvedeného na faktúre, nepredložil súpis vykonaných prác k faktúre (aké práce, vakom rozsahu, čase a jednotkovej cene boli skutočne vykonané), doklad o úhrade dodávateľskej faktúry č. 2015014 (int. č. 15001),

cenovú ponuku a cenovú kalkuláciu na jednotlivé práce spoločnosti HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., neuviedol názov organizácie a adresu, kde bol uskutočnený odvoz zeleného, stavebného a železného odpadu, evidenciu odpadov zo stavby a doklady o ich zneškodnení za apríl 2015, nepredložil zmluvu na odvoz a zneškodňovanie komunálneho odpadu, neuviedol meno osoby, ktorá vykonávala stavebný dozor na stavbe, nepredložil záznamy kontrolných dní na stavbe, a preto teda žalobca neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 45 ods. 2 a § 24 ods. 1 Daňového poriadku. Preto súd uvedené námietky žalobcu týkajúce sa nesprávneho právneho posúdenia veci žalobcu nepovažoval za dôvodné.

5. K námietke žalobcu, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a pre nedostatok dôvodov, citujúc z rozhodnutia žalovaného, súd uviedol, že z obsahu žaloby nevyplýva, v čom je rozhodnutie žalovaného nezrozumiteľné a v čom spočíva nedostatok dôvodov žalovaného rozhodnutia. Žalobca len tvrdí, že predložil správcovi dane všetky doklady a že spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., ktorá mala byť dodávateľom búracích prác a ďalších prác vykonaných v mesiaci apríl 2015 a uvedených v predmetnej faktúre č. 2015014, uskutočnila zdaniteľný obchod a žalobca argumentuje len tým, že predložil faktúru, zmluvu o podnájme nebytových priestorov uzatvorenú s JUDr. E. a obcou J., zmluvu o dielo so spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., protokol o odovzdaní prípravných prác z 30.04.2015, vyjadrenie spoločnosti HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. z 01.08.2016 a poukazuje na ohliadku vykonanú správcom dane dňa 05.11.2015, tak k týmto tvrdeniam žalobcu súd uviedol, že tak prvostupňový, ako aj druhostupňový správny orgán vo svojich rozhodnutiach konkrétne uviedli, z akých podkladov pri rozhodnutí vychádzali a pokiaľ žalobca argumentoval len listinnými dôkazmi, tak práve tieto listinné dôkazy viedli správcu dane k spochybneniu toho, že spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. bola dodávateľom búracích prác a ďalších prác uvedených vo faktúre č. 2015014. Správca dane na základe týchto listinných dôkazov, ktoré si sám zaobstaral, boli len dôkazmi, z ktorých správca dane vychádzal a na základe ktorých spochybnil reálne dodanie prác žalobcovi spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o.

6. K námietkam žalobcu týkajúcich sa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/6-7/2014 a rozsudku Európskeho súdneho dvora v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 súd uviedol, že pokiaľ sa žalobca odvoláva na niektoré rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Súdneho dvora Európskej únie, tak nepreukázal, že skutkový stav jeho veci má prvky niektorého z rozsudkov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky alebo rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie.

7. Tvrdenie žalovaného, že správca dane v podstate svoje rozhodnutie založil na skutočnosti, že samotná existencia faktúry vyhotovenej platiteľom dane, na ktorej je uvedená daň z pridanej hodnoty, ešte nezakladá právo na odpočítanie dane, je vzhľadom na dôvody uvedené v žalovanom rozhodnutí, ako aj v rozhodnutí správcu dane absurdné, pretože správca dane vykonal tak rozsiahle dokazovanie z vlastnej iniciatívy pre pasivitu žalobcu, že mu nemožno nič vyčítať, pokiaľ žalobcovi určil rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume nadmerného odpočtu 6.062,60 eur za zdaniteľné obdobie apríl 2015 z dôvodu, že žalobca neunesol dôkazné bremeno spočívajúce v tom, že spoločnosť HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. skutočne na farme Beša vykonala búracie práce a ďalšie práce uvedené na faktúre č. 2015014.

8. Pokiaľ žalobca vo vyjadrení zo dňa 09.05.2017 a vo vyjadrení z 08.06.2017 namietal ďalšie dôvody, s poukazom na ust. § 183 SSP, v zmysle ktorého žalobca môže rozšíriť správnu žalobu alebo doplniť správnu žalobu o ďalší žalobný bod len v lehote ustanovenej na podanie žaloby, súd sa s týmito novými žalobnými námietkami (ďalšími bodmi žaloby) nemohol zaoberať, a keďže ich žalobca neuviedol ani v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, nemohol sa s týmito námietkami vysporiadať ani žalovaný. Súd žalobcovi ako neúspešnému účastníkovi konania právo na náhradu trov konania nepriznal (§ 167 ods. 1 SSP).

## II. Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

9. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu podal sťažovateľ v pozícii žalobcu kasačnú sťažnosť, a to z dôvodov podľa ustanovenia § 440 ods. 1 písm. f/ SSP, že krajský súd svojim nesprávnym procesným postupom neumožnil účastníkovi konania žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné právo, v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Žalobca mal za to, že v daňovom konaní nie je možné po daňovom subjekte žiadať, aby preukázal reálnu neexistenciu určitej skutočnosti. Uviedol, že ako má ich spoločnosť preukázať, že práce neboli vykonané spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o., keď žalobca predložil doklady ako aj na základe svedeckých výpovedí bolo preukázané reálne uskutočnenie prác deklarovanych na priloženej faktúre č. 2015014.

10. Nemôže byť žalobcovi pripisované na škodu, že dodávateľ HUMAN BIT CONSULTING so správcom dane nespolupracoval, nepredložil požadované doklady, pretože nie je v kompetencii žalobcu zisťovať či táto spoločnosť sa dopustila nejakej zákonnosti, napríklad prečo nepodala za zdaňovacie obdobie apríl 2015 prehľad o dani zo závislej činnosti a pod.. Správne orgány sa nezaoberali skutočnosťou, či došlo k porušeniu práva žalobcu na spravodlivý proces.

11. K otázke nespôlupráce dodávateľa so správcom dane uviedol, že na Okresné riaditeľstvo PZ v Michalovciach bolo podané oznámenie zo strany žalobcu, ako aj zo strany ďalších spoločností na pána W. K. K., splnomocneného zástupcu spoločnosti HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. ktorý nečinnosťou či nespôluprácou s daňovými úradmi, sťažovaním daňových kontrol mohol naplniť skutkovú podstatu trestného činu marenia výkonu správy daní podľa trestného zákona. Vzhľadom na uvedené žiadal, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec vrátil na nové konanie a rozhodnutie.

12. Ku kasačnej sťažnosti podal žalovaný písomné vyjadrenie, žalovaný zotrval na svojom vyjadrení k žalobe zo dňa 08.06.2017, žalovaný nezistil pochybenie správcu dane a ani iné porušenie zákona. Z obsahu predložených listinných dôkazov došiel k záveru, že všetky námietky žalobcu uvedené v podanej žalobe ako aj v kasačnej sťažnosti nie je možné akceptovať a námietky nie sú opodstatnené. Navrhol kasačnému súdu, aby kasačná sťažnosť bola ako nedôvodná zamietnutá.

## III. Konanie pred kasačným súdom

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s § 449 ods. 1 SSP bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) preskúmal vec a došiel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) s tým, že vyhlásenie rozhodnutia bolo uverejnené na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk). Rozsudok bol vyhlásený verejne dňa 24.10.2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

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

(2) Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté

rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

15. Podľa § 3 ods. 1 - 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní ( ďalej len Daňový poriadok ) pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

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

(3) 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.

16. Podľa § 24 ods. - 4 zákona č. 563/2009 Z.z. daňový subjekt preukazuje

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

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

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

(2) 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.

(3) 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.

(4) 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.

17. Podľa § 8 ods. 1 pís.a) zákona č. 222/2004 Z.z o DPH ( zákon účinný do 30.6.2015) dodaním tovaru je

a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníak, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutel'né a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska 5a) v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

18. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. 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.

19. Podľa § 49 ods. 1, ods. 2 pís.a) zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) 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

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

20. Podľa § 51 ods. 1 právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

21. Kasačný súd sa v plnom rozsahu stotožnil s odôvodnením kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku, ktorý úplne, zrozumiteľne a vyčerpávajúco poskytuje odpoveď na všetky žalobné námietky sťažovateľa.

22. Kasačný súd z obsahu súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav, ktorý je podrobne popísaný v napadnutom rozsudku krajského súdu a v rozhodnutiach správnych orgánov, s ktorým skutkovým stavom sa kasačný súd stotožňuje.

23. Argumentácia sťažovateľa, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania - žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces ( § 440 ods. 1 pís. f) SSP ), je veľmi všeobecná a nekonkrétna. Kasačný súd musí konštatovať, že kasačná sťažnosť neobsahuje jasnú identifikáciu konkrétnych okolností v čom považuje sťažovateľ konkrétne, že došlo k porušeniu práva žalobcu na spravodlivý proces.

24. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ tiež namietal ( nakoniec aj v podanej žalobe ), že predložil doklady ako aj na základe iného dokazovania bolo preukázané reálne uskutočnenie prác deklarovanych v predloženej faktúre. Taktiež namietal, že nie je možné pripisovať na ťarchu žalobcu, že dodávateľ HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. so správcom dane nespolupracoval a nepredložil požadované doklady.

25. Kasačný súd k námietkam sťažovateľa poukazuje na nasledovné : základný rámec práva na spravodlivé súdne konanie ( práva na spravodlivý proces - right to faire trail), aplikovateľný pre správne súdne konanie ( rovnako ako pre civilné konanie) obsiahnutý v čl. 6 ods.1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v znení jeho protokolov, bol uverejnený oznámením Federálneho ministerstva zahraničných vecí pod č. 209/1992 Zb., s účinnosťou od 18.marca 1992. Toto právo je

podľa judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky implikované v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky. Jednotlivé čiastkové práva, ktoré tvoria obsah práva na spravodlivý proces je možné vyvodiť z rozhodovacej činnosti Európskeho súdu pre ľudské práva. Patrí sem najmä právo na prístup súdu, právo na nezávislý a nestranný súd, právo na verejnosť konania a rozhodnutia, právo na rozhodnutie v primeranej lehote a právo na spravodlivé prejednanie veci. V rámci posledného spomínaného práva je možné zdôrazniť princíp rovnosti účastníkov konania, princíp rovnosti zbraní, princíp kontradiktórnosti konania a právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Aj podľa judikatúry Ústavného súdu SR je obsah základného práva na spravodlivý proces pomerne zložito štruktúrovaný a patrí do neho viacero samostatných subjektívnych práv a princípov, ktoré sú buď konkrétne (verejnosť konania, konanie bez zbytočných prieťahov, právo na nezávislý a nestranný súd), alebo v zásade abstraktné (riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia, predvídateľnosť rozhodnutia, zákaz svojvoľného postupu súdu a ďalšie). Právo na spravodlivý proces sa vymedzuje ako procesné právo.

26. Do práva na spravodlivý súdny proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súdny stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov. K právu na spravodlivý súdny proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov. Právo na spravodlivý súdny proces neznamená právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný a teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi. Do obsahu základného práva podľa článku 46 ods. 1 Ústavy SR a právo na spravodlivý súdny proces podľa článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a slobôd nepatrí ani právo účastníka konania vyjadrovať sa k spôsobu hodnotenia ním navrhovaných dôkazov súdom, prípadne sa dožadovať ním navrhnutého spôsobu hodnotenia vykonaných dôkazov, resp. toho, aby súdy preberali alebo sa riadili výkladom všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorý predkladá účastník konania.

27. Pod nesprávnym procesným postupom súdu treba rozumieť taký postup správneho súdu, ktorým sa znemožnilo účastníkovi konania realizácia tých procesných práv, ktoré majú slúžiť na ochranu a obranu jeho práv a záujmov v tom - ktorom konaní, pričom miera tohto porušenia bude znamenať nespravodlivý súdny proces.

28. Námietky uvedené v kasačnej sťažnosti, kasačný súd považoval za neopodstatnené a poukazuje najmä na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia na uvedené :

29. Účelom daňového konania je zistenie, či daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti vo vzťahu k 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.

30. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, ktorý rozhodne ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom, a či vôbec dokazovanie doplní a aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

31. V danom prípade ako správne konštatoval správny súd, žalobca nesplnil stanovené podmienky pre odpočítanie dane, t.j., neunesol dôkazné bremeno, že riadne zdokladoval resp. preukázal vykonanie prác spoločnosťou HUMAN BIT CONSULTING s.r.o. v mesiaci apríl 2015, čo žalovaný a správca dane jednoznačne spochybnili tak, ako uviedol krajský súd v bode 11 odôvodnenia napadnutého rozsudku.

32. Kasačný súd dáva do pozornosti v tejto súvislosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definíčné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené“.

Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

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. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, 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 správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

Súdny dvor vo svojej judikatúre taktiež konštatuje, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH; a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť. Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10).

Možno preto určiť opatrenia, ktoré možno, v tom ktorom prípade, požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť realnosť dodávky odberateľovi tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod.

V okamihu, kedy správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb tovaru a finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho

daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o reálnosti jeho dodávok. Takýto spôsob vedenia dokazovania žalovaným vychádza v tomto štádiu daňového konania z toho, že na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH).

„...dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi) čo žalobca neurobil.

„Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené“ (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010).

Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania tovaru odberateľom deklarovaných zdaniteľných plnení, sa 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, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil. V danom prípade žalobca nepreukázal pri kontrole ani existenciu dodaného tovaru, z dôvodu jeho spotrebovania.

Výkon práva, v rámci obchodných vzťahov, ktorý je v rozpore so zásadami poctivého obchodného styku, ako už bolo vyššie uvedené, nepožíva právnu ochranu. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal

všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.“

33. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených 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 za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

34. Taktiež je potrebné v tejto súvislosti poukázať aj na rozhodnutie Ústavného súdu č.k. II. ÚS 705/2017, podľa ktorého „Východisko argumentácie súdov, podľa ktorého v prípade správcom dane preukázaných pochybností o uskutočnení zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt, je možné považovať za ústavne konformné. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymeraní a výbere dane. Pri definovaní úlohy súdu v oblasti zisťovania skutkového stavu v správnom súdnictve je potrebné mať na pamäti princíp delby moci medzi výkonnou mocou (v tomto prípade stelesnenou správnymi orgánmi) a súdnou mocou. Súd v správnom súdnictve vykonáva dokazovanie iba veľmi výnimočne, a to najmä s cieľom verifikovať dôkazy vykonané v správnom konaní. Všeobecný súd sa pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádzal, nie sú pochybné a či umožňujú urobiť skutkový záver, ku ktorému dospel správny orgán. Takýto postup nie je v rozpore so zásadou priamosti a ústnosti konania“.

35. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť reálnosť obchodov resp. dodaných prác deklarovanej faktúrou č. 2015014 od vyššie uvádzaného dodávateľa s dátumom dodania 30.4.2015, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, ktoré napokon viedli k vyslovenému správnomu právnomu záveru. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t. j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

36. V predmetnom prípade je zrejmé a vyplýva to z logických úvah oboch správnych orgánov, z akých dôvodov boli spochybnené predložené písomné dôkazy, ktoré mali svedčiť o realizácii uskutočnených prác zo strany uvedeného dodávateľa.

37. Vzhľadom na všetky preukázané skutočnosti, ktoré boli preukázané v konaní pred orgánmi verejnej správy, námietka podaného trestného oznámenia vo vzťahu ku splnomocnenému zástupcovi dodávateľa W.. K. nie je v predmetnej veci opodstatnená.

38. Vzhľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd poukazom na § 461 SSP zamietol kasačnú sťažnosť sťažovateľa.

39. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že ich náhradu sťažovateľovi ako neúspešnému účastníkovi konania nepriznal.

40. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR v pomere hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomu rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.