

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžfk/15/2018  
Identifikačné číslo spisu: 4015201051  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:4015201051.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbančovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Vladimír Anđel, s miestom podnikania Ul. Mieru 1339/7, Topoľčany, IČO: 47 522 046, právne zastúpený: JUDr. Ľubomír Kišac, advokát so sídlom Škultétyho 1597/7, Topoľčany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1427778/2015 zo dňa 17. septembra 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 26S/26/2015-133 zo dňa 29. júna 2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 26S/26/2015-133 zo dňa 29. júna 2017 z a m i e t a .

Účastníkom sa náhrada trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 26S/26/2015-133 zo dňa 29.06.2017 postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1427778/2015 zo dňa 17.09.2015. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 a § 175 ods. 1 S.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím č. 1427778/2015 zo dňa 17.09.2015 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 805254/2015 zo dňa 09.06.2015, ktorým žalobcovi podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku určil rozdiel v sume 38 779,50 € na dani z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2011, znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2011 zo sumy 43 574,61 € na sumu 4 795,11 €.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 3 ods. 3 citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a krajský súd nezistil pochybenie v postupe daňových orgánov, ani porušenie podľa daňového poriadku, pretože i správca dane má oprávnenie vykonať dokazovanie sám a voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú správca dane potrebuje objasniť vzhľadom na predložené doklady k daňovému priznaniu príslušným daňovým subjektom a podaným vysvetlením daňového subjektu. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa obrátil s konkrétnymi otázkami na vypočutých svedkov a zabezpečil si dôkazy cestou dožiadaných Daňových úradov Trnava, Trenčín, Žilina.

4. Krajský súd uviedol, že ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je 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. Preverenie nákupu tovaru daňovým subjektom uplatňujúcim si nárok na vrátenie DPH a splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, správca dane preveruje u dodávateľa tovaru výsluchom konateľa (alebo povereným zástupcom), prípadne kontrolou ním vedeného účtovníctva a iných skutočností, ktoré potom správca dane vyhodnotí každú zvlášť a všetky vo vzájomnej súvislosti.

5. Medzi účastníkmi nebol sporný skutkový stav, spornou zostala otázka výkladu ustanovenia § 49 ods. 1, 2 zákona v spojení s ustanovením § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, či žalobcovi vznikol nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2011 pri dodaní fakturovaných služieb (dodávky stavebných prác), resp. tovaru na stavbu - obchodno-administratívne centrum, deklarovaných na faktúre špecifikovaných v rozhodnutí žalovaného i správcu dane (obe rozhodnutia tvoria jeden celok). Zákon o DPH stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie DPH prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v ustanovení § 49 ods. 1, 2 písm. a/, ako i v ustanovení § 51 ods. 1 písm. a/ vyššie citovaného zákona. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie DPH. Vzhľadom na ľahkú zneužitelnosť zákonodarca požaduje, aby platiteľ tejto dane, ktorý si podľa daňového priznania nárok na odpočet uplatňuje, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade, teda v tomto prípade na faktúrach, ktoré mali byť podľa tvrdení žalobcu vystavené dodávateľom stavebných prác a tovaru, t.j. spoločnosťou Daniel Trangoš - DaTra, MAJLES s.r.o..

6. Z ustanovenia § 49 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona jednoznačne vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru, resp. služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Uvedené znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade dodávky služieb (stavebných prác) a tovaru, ktoré mu mali dodať vyššie uvedení deklarovaní dodávateľia, len v prípade, ak by pri dodaní tejto služby vznikla dodávateľovi daňová povinnosť.

7. V tomto smere podľa názoru správneho súdu správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie. Spoločnosť MAJLES s.r.o. bola registrovaná na DPH od 01.02.2010. Naposledy podala daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za jún 2011 dňa 26.07.2011. Ďalšie priznania k DPH neboli podané.

8. Žalobca mal v priebehu daňovej kontroly opakovane možnosť preukázať správnosť a dôvodnosť odpočítania DPH za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2011 pri ním tvrdených dodávkach stavebných prác a tovaru od deklarovaných dodávateľov.

9. Predloženie dokladov (faktúr, pokladničných dokladov, príp. i zmlúv) je len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane, ale nie je tým preukázaná realnosť a realizácia obchodnej transakcie, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo i reálne uskutočnené alebo nie. Teda akékoľvek doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo i reálne uskutočnené. Nestačí predložiť riadne doklady so všetkými predpísanými náležitosťami, nakoľko takéto doklady, i keď riadne zaúčtované, nemôžu byť podkladom pre uznanie nároku na odpočítanie DPH, ak nie je preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia fakticky došlo. Ak teda spoločnosť MAJLES s.r.o. podala daňové priznania k DPH naposledy za jún 2011, nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane.

10. V preskúmvanej veci krajský súd mal za preukázané, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a daňového konania, hodnovernými dôkazmi nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi, t.j. deklarovanými subjektmi na predložených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie. Tak ako uvádza žalovaný a zo spisového materiálu nesporne vyplýva, že konatelia označených dodávateľov čestne prehlásili, že faktúry vystavili a tovar a fakturované služby ako dodávatelia poskytli na stavbu OC Mikádo, avšak bez predloženia ďalších dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie fakturovanej dodávky tovaru a prác. Námieta žalobcu, vzhľadom na vyššie uvedené, že z vykonaného dokazovania nevyplýva, že by označené spoločnosti tovar resp. služby nedodali, je v danom prípade právne bezvýznamná (irelevantná), keďže daňový subjekt je povinný pri vykonávaní svojej podnikateľskej činnosti viesť účtovné evidencie tak, aby mal v každej situácii dostatočné dôkazy na relevantné preukázanie zdaniteľných plnení.

11. Krajský súd uviedol, že zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov. Výslovil názor, že neznalosť zákona neospravedlňuje („ignorantia iuris non excusat“), a preto aj v podnikateľskej sfére sa následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní (napr. rozsudky NS SR sp.zn. 5Sžf/25/2011 a 4Sžf/25/2011). Daňový subjekt, ktorý podniká, má sa riadiť Ústavou SR a je povinný dodržiavať zákony, teda riadiť sa zákonom o DPH ako podnikateľ, ktorý má nielen práva voči štátu, ale aj povinnosti. Je povinnosťou žalobcu ako podnikateľa, pokiaľ je platcom DPH, aby si tieto povinnosti osvojil, tieto dodržiaval a riadil sa uloženými povinnosťami podľa zákona. Toto jednoznačne vyplýva i z § 2 zákona č. 1 o Zbierke zákonov Slovenskej republiky, ako to uvádza žalovaný, že o všetkom, čo bolo v zbierke zákonov uverejnené, platí domnienka, že dňom uverejnenia sa stalo známym každému, koho sa to týka. Bolo povinnosťou žalobcu (daňového subjektu) zachovať zákonnosť postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia DPH (napr. či deklarovaný subjekt riadne daň odviezol, či má kapacity a výrobné prostriedky na dohodnuté služby resp. dodaný tovar, od ktorého dodávateľa on nadobudol tovar, uzavretie kúpnej zmluvy vrátane dohodnutej sankcie pri nedodržaní záväzku a pod.).

12. Účelom zákona o DPH, ktorý transponoval Smernicu Rady EÚ č. 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006, bolo upraviť vzťah daňového subjektu ako registrovaného platcu DPH k štátu stanovením povinností daňovému subjektu, ale určil i jasné pravidlá pri uplatnení si nároku na odpočet dane zo zdaniteľných plnení ako základ tohto práva, teda stanovil hmotnoprávne podmienky podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH a zamedziť tak ľahkému zneužitiu tohto práva. Zákon o DPH vyžaduje preukázanie pôvodu a účel zdaniteľného plnenia dodaného v zmysle vystavenej faktúry pre odberateľa, ktorý si na základe nej uplatňuje nárok na odpočítanie dane vo vzťahu k štátu zmysle zákona o DPH. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale v rámci daňovej kontroly overuje, či daňový subjekt deklarovanú daňovú transakciu podľa predložených daňových dokladov vykonal. Nesplnenie hmotnoprávnych podmienok nie je možné odpustiť a zákonodarca vzhľadom na ľahkú zneužívateľnosť odpočtu DPH požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

13. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. 2Sžf/52/2011 a 5Sžf/63/2011 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III.ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 24 ods. 2 daňového poriadku, v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH (je iniciátorom odpočítania DPH), 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 DPH uznaný ako oprávnený.

14. Krajský súd dospel k záveru, že v danej veci, ak sa daň stala splatnou iba z dôvodu uvedenia na faktúre, nevzniklo ešte žalobcovi právo na odpočet dane. Poukázal na závery ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ (napr. rozsudok č. C-255/02 Helifax), keď konštatoval, že právo na odpočet dane stanovené v šiestej smernici (teraz nahradená Smernicou 2006/112/EÚ) je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a nemôže byť v zásade obmedzené, ale iba v prípade, ak neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti zdaniteľného plnenia. Smernicu rady EÚ treba vykladať tak, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú jeho zneužitie za účelom získania daňovej výhody.

15. Vzhľadom na vyššie uvedené potom krajský súd námietky žalobcu v podanej žalobe týkajúce sa nedostatočného zistenia skutkového stavu, nesprávneho právneho posúdenia veci a pod. považoval za nedôvodné, lebo dospel k záveru, že žalovaný správny orgán riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci (v súlade s nálezom napr. Ústavného súdu SR I ÚS 241/07, I ÚS 342/2010 a pod.).

16. Krajský súd dal do pozornosti žalobcu rozhodnutie ESĽP prípad Garcia Ruiz c. Španielsko zo dňa 21.01.1999 a zdôraznil, že judikatúra ESĽP a ani ústavný súd pritom nevyžadujú, aby na každý argument účastníka konania bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ale iba na taký argument, ktorý je pre rozhodnutie v danej veci rozhodujúci a vyžaduje sa špecifická odpoveď. V tomto duchu žalovaný správny orgán vysvetlil podstatu podmienok zákona o DPH na zistený skutkový stav podľa dôkaznej situácie, lebo žalobca spôsobom nevzbudzujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že splnil zákonné podmienky pre odpočet DPH a oslobodenie dane v zmysle zákona o DPH tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní a podľa predložených dokladov za zdaňovacie obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly.

17. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach o porušení § 49 ods. 2 zákona o DPH, keďže neboli splnené podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane z prijatých služieb (dodávky stavebných prác), resp. tovaru od spoločností Daniel Trangoš - DaTra a MAJLES s.r.o., zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalobca nemohol byť vyššie uvedenými rozhodnutiami daňových orgánov ukrátený na svojich právach, nakoľko sa dôsledne neriadil vyššie citovaným zákonom. Krajský súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliadnuť bez ohľadu na to, či boli žalobcom namietané.

18. Bolo dôkazným bremenom žalobcu preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov uvádzaných súdov, a nie len uvádzať závery z týchto rozhodnutí. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu. Odpočítanie dane nenastáva ex lege podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, ale je iba právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane.

19. S poukazom na vyššie uvedený záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s

hmotnoprávnymi ustanoveniami § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH platného v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Zhodne ako žalovaný, i krajský súd poukázal na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, že základným predpokladom pre uplatnenie práva odpočtu dane platiteľom podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, je skutočnosť, že daň je voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré boli reálne dodané.

20. Proti tomuto rozsudku v zákonnej lehote podal žalobca kasačnú sťažnosť, a to z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p., t.j. že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a ustanovenia § 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p., že sa krajský súd odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

21. Žalobca podrobne opísal chronologický postup v konaní pred správnyimi orgánmi v posudzovanej veci.

22. Podľa názoru žalobcu žalovaný porušil zásadu zákonnosti, keď nedodrжал ustanovenie § 3 ods. 1, ods. 3 daňového poriadku. Vykonané dôkazy nevyhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym záverom, že nedošlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, a teda, že daňovému subjektu nevznikol nárok na odpočet dane. Pritom v konaní boli produkované dôkazy v prospech žalobcu, teda, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, čo však správne orgány a ani krajský súd pri svojom rozhodovaní nevzali do úvahy.

23. Žalovaný sa nevysporiadal s námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní, pričom sa stotožnil so závermi prvostupňového správneho orgánu. V tejto súvislosti žalobca poukázal na R 75/1998, podľa ktorého v daňovom konaní neplatí zásada koncentrácie konania a odvolací daňový orgán sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

24. Žalobca ďalej namietal, že správca dane nevedol dokazovanie v súlade s § 24 ods. 2, ods. 4 daňového poriadku a tiež nesprávnu aplikáciu ustanovenia § 68 a § 74 tohto zákona.

25. Uviedol, že v zmysle § 24 ods. 1 písm. a/ až c/ daňového poriadku, dôkazné bremeno daňového subjektu nepredstavuje absolútne dôkazné bremeno, ale len vymedzuje rozsah jeho dôkaznej povinnosti. Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt len ku skutočnostiam, ktoré sám tvrdí. Daňový subjekt predložil všetky dostupné dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, ktorými musel a reálne mohol disponovať a tým splnil svoju dôkaznú povinnosť. Daňové orgány svoje dôkazy opreli len o skutkové zistenia a nedostatky na strane iných subjektov, ktoré daňový subjekt nijako nemohol ovplyvniť a na základe tejto skutočnosti založili záver o nesplnení jeho dôkazného bremena. V tejto súvislosti žalobca poukázal aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/22/2009, 8Sžf/14/2012, ako i R 1/2011, podľa ktorého, ak je nesporná existencia nakúpeného materiálneho plnenia a toto je štandardne preukázané prijatou faktúrou s podrobnými prílohami od určitého dodávateľa, potom daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno. Dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa alebo jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i prípadnú dôkaznú núdzu správca dane.

26. Rozhodnutiami správnych orgánov bol porušený zákon, keďže vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci a z nedostatočne a nesprávne zisteného skutkového stavu, čo viedlo správne orgány k nesprávnym záverom, že daňovému subjektu nevznikol nadmerný odpočet a ani nárok na jeho vrátenie, a že daňový subjekt nespĺnil podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane ustanovené v § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 zákona o DPH.

27. Žalobca trval na tom, že všetky fakturované práce boli uskutočnené, faktúry boli riadne zaúčtované a zaplatené, teda, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, čím mu vznikol nárok na nadmerný odpočet DPH a na jeho vrátenie v zmysle § 49 až § 51 zákona o DPH. Toto bolo preukázané výpoveďami pracovníkov, dodávateľov a tiež je to preukázané z daňových pojednávaní, ako i z predloženej fotodokumentácie.

28. Žalovaný oprel svoje závery a zistenia na nedostatkoch iných subjektov, čo žalobca nemohol ovplyvniť, ani za to niešť zodpovednosť, a preto dôkazné bremeno ohľadom preukázania opaku skutočností, ktoré nastanú u dodávateľa, znáša žalovaný ako správca dane a nie žalobca ako daňový subjekt. Namietal zlé vyhodnotenie dôkazov a opätovne poukázal, že pán D. Z. st. viackrát vyzýval kontrolnú skupinu z daňového úradu na preverenie vykonávania stavby priamo na stavbe. Pokiaľ ide o účtovníctvo toto vykonával audítor Ing. I. H.

29. Pochybenie krajského súdu a nezákonnosť jeho rozhodnutia žalobca videl v tom, že sa stotožnil s nesprávnymi skutkovými a právnymi závermi žalovaného, o tom, že nesplnil podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane a pri svojom rozhodovaní nevzal do úvahy dôkazy, ktoré preukazovali, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, a teda, že v zmysle ustanovenia § 49 a § 51 zákona o DPH žalobcovi vznikol nárok na nadmerný odpočet DPH.

30. Žalobca namietal záver súdu, že neunesol dôkazné bremeno, keďže realizáciu obchodnej transakcie preukázal nielen písomnými dokladmi, ale i výpoveďami dodávateľov ako i fotodokumentáciou, a teda uniesol ťarchu dôkazného bremena.

31. Právny výklad súdu ustanovenia § 49 ods. 1, ods. 2 v spojení s § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, podľa ktorého žalobcovi nevznikol nárok na odpočítanie DPH za zdaňovacie obdobie je v rozpore s uvedenými zákonnými ustanoveniami ako i skutočným stavom vecí, a preto je nesprávny a v rozpore so zákonom.

32. V danom prípade boli splnené všetky podmienky pre aplikáciu § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 zákona o DPH, keďže zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako boli deklarované v daňových dokladoch (faktúrach), čo potvrdili aj dodávatelia stavebných prác a tovaru (Daniel Trangoš - DaTra, MAJLES s.r.o.), a teda žalobcovi vznikol nárok na odpočet DPH.

33. V zmysle § 445 ods. 1 písm. d/ S.s.p. preto žalobca žiadal, aby kasačný súd podľa § 462 ods. 1 S.s.p. zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

34. Čo sa týka náhrady trov konania žalobca navrhol, aby žalovanému bola uložená povinnosť zaplatiť mu náhradu trov konania pred krajským súdom, pozostávajúcich zo súdneho poplatku 70,- €, z trov právneho zastúpenia pred krajským súdom 528,19 € a z trov konania v kasačnom konaní pozostávajúcich zo súdneho poplatku 70,- € a z trov právneho zastúpenia v kasačnom konaní 156,17 € do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

35. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa v plnom rozsahu pridrižiava písomného vyjadrenia k žalobe z dôvodu, že kasačná sťažnosť podaná žalobcom neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už vyjadril. Z toho dôvodu navrhol, aby Najvyšší súd SR kasačnú sťažnosť ako bezdôvodne podanú zamietol.

36. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 S.s.p.), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. (§ 137 ods. 2 a 3 S.s.p.).

37. Podľa § 2 ods. 1 a 2 S.s.p. 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. 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.

38. Podľa § 6 ods. 1 S.s.p. správne sudy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

39. Podľa § 177 ods. 1 S.s.p. správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

40. Podľa § 178 ods. 1 S.s.p. žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

41. Podľa § 438 ods. 1 S.s.p. kasačnou sťažnosťou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

42. Podľa § 454 S.s.p. na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

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

44. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 26S/26/2015-133 zo dňa 29.06.2017, ktorým zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1427778/2015 zo dňa 17.09.2015, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 805254/2015 zo dňa 09.06.2015, ktorým žalobcovi podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku určil rozdiel v sume 38 779,50 € na DPH podľa zákona o DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2011, znížil nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2011 zo sumy 43 574,61 € na sumu 4 795,11 €.

45. Žaloba v predmetnej veci bola krajskému súdu podaná počas platnosti a účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“), ktorý v piatej časti upravoval problematiku súdneho preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy. Tento zákon bol v časti týkajúcej sa správneho súdnictva s účinnosťou od 01.07.2016 nahradený Správnym súdnym poriadkom. Podľa § 491 ods. 1 S.s.p., ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

46. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

47. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu bolo posúdenie, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia.

48. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému meritórnemu výroku rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, a dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

49. Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného ako odvolacieho orgánu v predmetnej daňovej veci, ktorý v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol sťažovateľovi určený rozdiel na DPH podľa zákona o DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2011.

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

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

52. Vzhľadom na uvedené skutočnosti poukazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

53. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 464 ods. 1 S.s.p. podľa ktorého: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

54. Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok v obsahovo obdobnej veci totožných účastníkov sp.zn. 6Sžfk/7/2016 zo dňa 27. septembra 2018, ktorého odôvodnenie ďalej v príslušnom rozsahu uvádza:

„Úlohou súdu bolo posúdiť, či v predmetnej veci boli splnené zákonné podmienky, za existencie ktorých možno vyrubiť žalobcovi rozdiel na DPH za posudzované zdaňovacie obdobie.

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

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. 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.

Zároveň 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 ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

Najvyšší súd mal za preukázané, že žalovaný, ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v ich vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav veci tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach, pričom v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nielen z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené, a to preverovaním vykonávaným v dodávateľských

spoločnostiach.

Správca dane, aj podľa názoru senátu najvyššieho súdu vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, a to zadovážením vyjadrenia konateľov spoločností VENER NOVA spol. s r.o., MAJLES s.r.o. a spoločnosť Daniel Trangoš - DaTra, ktorí na ústnych pojednávaniach uviedli, že dodania podľa predložených faktúr uskutočnili avšak správcovi dane nepredložili žiadne relevantné dôkazy o preukázaní dodania tovaru a služieb (ako i dodania tovaru a služieb subdodávateľsky inými dodávateľmi), tak ako je to deklarované vo faktúrach žalobcu, na základe ktorých si uplatnil nárok na odpočet dane podľa zákona o DPH.

Správne preto skonštatoval krajský súd, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a daňového konania, hodnovernými dôkazmi nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi, t.j. deklarovanými subjektmi na predložených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie. Výpočtí konatelia označených dodávateľov ústne prehlásili, že faktúry vystavili a tovar a fakturované služby ako dodávatelia poskytli na stavbu OC MIKADO, avšak bez predloženia ďalších dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie fakturovanej dodávky tovaru a prác.

V posudzovanej veci vykonanie prác nebolo spochybnené, ale nebolo preukázané, že tovar, resp. práce dodali deklarovaní dodávatelia, ktorí na to nemali technické, ani personálne vybavenie.

Odvolačný súd v danom prípade v plnom rozsahu odkazuje na nález Ústavného súdu I. ÚS 241/07-44, v ktorom sa uvádza: „... zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t.j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. 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 vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, 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 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 a 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 reálnosť dodávky prác, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Najvyšší súd na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak čini. 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 a pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. 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 zneužitelnosti 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, plnenie bolo reálne dodané osobou uvedenou v na účtovnom doklade (§ 9 zákona o DPH).

Odvolací súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní opätovne pripomína, že 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 spočívala na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i dostatočným a vierohodným spôsobom preukázal, (nielen formálnymi dokladmi). Žalobca nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu, čo do osoby dodávateľa, nebude spochybnené.

Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení absentuje bez pochybností preukázané dodanie, čo oprávnené vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet.

Skutočnosť, ktorú žalobca namietal v odvolaní, že krajský súd sa napadnutým rozhodnutím odchyľil od ustálenej rozhodovacej praxe, pričom poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože napadnutý rozsudok krajského súdu nie je v rozpore s rozhodnutiami uvedenými žalobcom v odvolaní. Závery vyjadrené v uvedených rozhodnutiach vychádzali z iných skutkových zistení, týkali sa iných subjektov, jednalo sa o dodávky tovaru preukázateľne dodaného platiteľom DPH a nie je možné ich aplikovať na daný prípad. Skutočnosť, že žalobca sa nestotožnil s právnym názorom správneho súdu nemožno považovať za nesprávne právne posúdenie veci.

Ďalšie skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňoval predmetné rozhodnutie krajského súdu boli totožné s námietkami, ktoré namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je nepochybné, z akých dôvodov dospel krajský súd k záveru o nedôvodnosti podanej žaloby a k potrebe jej zamietnutia. Skutočnosť, že krajský súd nerozhodol o podanej žalobe v súlade s predstavami žalobcu, nemožno považovať za porušenie práva na súdnu ochranu.

Zároveň senát najvyššieho súdu poukazuje na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. IV. ÚS 101/2010-19 zo dňa 11. marca 2010, v ktorom konštatoval, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Ďalej konštatoval, že treba vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Ústavný súd poukazom na čl. 6 ods. 1 Dohovoru a čl. 46 ods. 1 ústavy, ktoré právne normy citoval, zdôraznil, že vo svojej judikatúre uvádza, že obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je umožniť každému reálny prístup k súdu, pričom tomuto základnému právu zodpovedá povinnosť súdu o veci konať a rozhodnúť (napr. II. ÚS 88/01, III. ÚS 362/04), ako aj zabezpečiť konkrétne procesné garancie v súdnom konaní. Do obsahu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nepatrí právo účastníka konania dožadovať sa toho, aby všeobecné súdy preberali alebo sa riadili výkladom všeobecne záväzných predpisov, ktorý predkladá účastník konania (II. ÚS 3/97, II. ÚS 251/03).

Odvolaací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/141/2015-104 zo dňa 8. júna 2016 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.“

55. Aj podľa názoru kasačného súdu sťažovateľ v danom prípade hodnovernými dôkazmi nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi, t.j. deklaroványmi subjektmi na predložených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie, keď zo spisového materiálu vyplynulo, že konatelia označených dodávateľov čestne prehlásili, že faktúry vystavili a tovar a fakturované služby ako dodávatelia poskytli na stavbu OC Mikádo, avšak bez predloženia ďalších dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie fakturovanej dodávky tovaru a prác. V predmetnej veci vykonanie prác nebolo spochybnené, ale nebolo preukázané, že tovar, resp. práce dodali deklarovaní dodávatelia, ktorí na to nemali technické, ani personálne vybavenie. Dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočívala na daňovom subjekte - sťažovateľovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i dostatočným a vierohodným spôsobom preukázal, (nielen formálnymi dokladmi). Sťažovateľ pritom nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu, čo do osoby dodávateľa, nebude spochybnené.

56. Najvyšší súd Slovenskej republiky má za to, že rozhodnutie krajského súdu, žalovaného a správcu dane obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy zhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 S.s.p., keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

57. O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a/ S.s.p. v spojení s § 467 ods. 1 S.s.p. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona neprislúcha.

58. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyselne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku riadny opravný prostriedok nie je prípustný.