

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Sžfk/6/2018  
Identifikačné číslo spisu: 3017200051  
Dátum vydania rozhodnutia: 29.01.2020  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:3017200051.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu: JUDr. Jozefa Hargaša a z členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobcu: Ing. Ivan Turanský, s miestom podnikania Dolné Věstenice, M. R. Štefánika 11/22, IČO: 37 701 053, zastúpený: BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., Františkánske námestie 4, Prešov, proti žalovanému (sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103809485/2016 zo dňa 05.09.2016, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/16/2017-60 zo dňa 11. októbra 2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/16/2017-60 zo dňa 11. októbra 2017 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trenčíne (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č. k. 13S/16/2017-60 zo dňa 11. októbra 2017 podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c/ zákona č. 162/2015 Z. z. v znení neskorších predpisov Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 103809485/2016 zo dňa 05.09.2016 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 103242316/2016 zo dňa 31.05.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 4 000,82 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2012. Žalobcovi nebola priznaná DPH z dodávateľských faktúr za dodanie tovarov a služieb (CAD-CAM softwarové práce, nástrojárske, zámočnicke práce, zvaračské práce), ktoré mala dodať spoločnosť ASGARD, s.r.o., Banská Bystrica a nárok na odpočítanie dane z pokladničných dokladov vyhotovených elektronickou registračnou pokladnicou za nákup tovaru, pri ktorom nebolo preukázané, že bol použitý v súvislosti s ekonomickou činnosťou žalobcu.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že skutočnosť, že správca dane využil pri svojom

rozhodovaní poznatky, ktoré získal pri výkone inej daňovej kontroly u žalobcu (v danom prípade kontroly na dani z príjmov fyzických osôb) nie je postupom v rozpore so zákonom a bez ďalšieho ním nedochádza k porušeniu procesných práv kontrolovaného daňového subjektu. Podľa názoru krajského súdu nebolo porušené ani právo žalobcu klásť svedkom otázky, keď z administratívneho spisu vyplynulo, že žalobca počas administratívneho konania neuviedol, že listinné dôkazy, ktoré obsahujú výsluchy svedkov považuje za nepostačujúce a žiada týchto svedkov vypočuť, pretože im chce klásť otázky. Krajský súd ďalej konštatoval, že správne orgány nespochybnili, že služby boli žalobcovi skutočne poskytnuté, mali však za to, že bolo kvalifikovaným spôsobom spochybnené, že predmetné plnenia poskytol žalobcovi práve dodávateľ uvedený na sporných faktúrach.

4. Krajský súd ďalej uviedol, že právo na odpočítanie dane možno zdaniteľnej osobe zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca právo na odpočítanie dane vedela alebo mala vedieť, že sa týmto nadobudnutím tovaru alebo prijatím týchto služieb zúčastní na transakcii predstavujúcej daňový podvod týkajúci sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu, ktorý na vstupe alebo na výstupe zasahuje do reťazca týchto dodaní alebo týchto služieb. Poukázal pritom, podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora, na základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok zo 6. decembra 2012, Bonik, C-285/11, bod 25). Súdny dvor opakovane zdôraznil, že právo na odpočítanie dane uvedené v článku 167 a nasl. smernice 2006/112 je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Predovšetkým sa toto právo uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe. Keďže zamietnutie práva na odpočítanie dane je výnimkou z uplatnenia základnej zásady, ktorú predstavuje toto právo, je povinnosťou príslušných daňových úradov predložiť dostatočné objektívne dôkazy, že skutočnosti uvedené v predchádzajúcom bode tohto rozsudku sú splnené.

5. Krajský súd poukázal aj na to, že Európsky súdny dvor taktiež vo svojom rozsudku zo dňa 21. júna 2012 v spojených veciach C - 80/2011 a C - 142/2011 (Mahagében Kft a Pétér Dávid) jednoznačne vyslovil právny názor, že správca dane je oprávnený zamietnuť zdaniteľnej osobe, v tomto prípade žalobcovi, právo odpočítať DPH za poskytnutý tovar z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tento tovar alebo jeden z jej poskytovateľov sa dopustila nezákonnosti, ale len vtedy, ak správca dane objektívne preukáže, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba, v tomto prípade žalobca, vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca. Uvedený rozsudok tak vedomosti žalobcu o tom, že sa stáva súčasťou daňového podvodu priznal atribút nutnej a nevyhnutnej podmienky, bez splnenia ktorej nesmie byť zo strany správcu dane odopretý žalobcovi ako daňovému subjektu nárok na priznanie odpočtu DPH.

6. Krajský súd okrem toho konštatoval, že koncept zneužitia práva Súdny dvor používa v rôznych oblastiach únijskeho práva, vrátane daňového. Spoločným znakom tohto konceptu je, že mieri na tzv. umelé situácie, keď fyzické či právnické osoby zámerne umelo vytvoria podmienky pre získanie výhody plynúcej z únijskeho práva bez toho, aby formálne porušili právne normy. Ide teda o prípady, keď aj napriek formálnemu splneniu podmienok stanovených právom nedôjde k dosiahnutiu cieľa týchto noriem. Za zneužitie je považovaná situácia, keď zo všetkých objektívnych okolností vyplýva, že hlavným účelom dotknutých plnení bolo získanie daňových zvýhodnení. Napriek splneniu formálnych podmienok stanovených relevantnými ustanoveniami smernice o DPH a vnútroštátnych predpisov, ktoré túto smernicu implementujú, by bolo poskytnutie daňového zvýhodnenia v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Je preto potrebné zistiť skutočný obsah a význam dotknutých plnení, pričom je možné zobrať do úvahy čisto umelý charakter týchto plnení, ako aj právne, hospodárske alebo personálne vzťahy medzi subjektmi zúčastňujúcimi sa na pláne na zníženie daňovej záťaže. (rozsudok Súdneho dvora zo dňa 21.02.2006, Halifax, C-255/02, odst. 73-75 a 81).

7. Vychádzajúc z právneho názoru vysloveného v rozhodnutiach Súdneho dvora, z ktorých má pri svojej rozhodovacej činnosti vychádzať aj správca dane a žalovaný, je na správcovi dane, aby zistoval, či sa dodávateľ služby dopustil podvodu alebo zneužívajúceho konania alebo nie, a či žalobca o tomto

podvode alebo zneužití, vzhľadom na všetky zistené skutočnosti vedel, resp. mal vedieť. Skutočnosť, že žalobca mal, resp. mal mať takúto vedomosť je dôkazným bremenom správcu dane. Je preto úlohou žalovaného, aby uvedené overil podľa vnútroštátnych procesných pravidiel obsiahnutých v daňovom poriadku. Okruh kritérií, z ktorých sa zisťuje úmysel, resp. vedomosť daňového subjektu stanovuje a dokazuje správca dane. Svoje závery je potom povinný riadne odôvodniť aj v kontexte judikatúry Súdneho dvora.

8. Krajský súd súčasne poukázal na skutočnosť, že Najvyšší súd vo svojej rozhodovacej činnosti už uzavrel a žalovaného zaviazal zaoberať sa v zmysle európskej judikatúry aj otázkou podvodného resp. zneužívajúceho konania a vedomosti kontrolovaného subjektu o takomto konaní. (napr. rozsudok NS SR sp. zn. 4Sžf/73/2015 zo dňa 01.12.2016, uvedené je konštatované aj v rozsudku 3Sžf 1/2011 zo dňa 15.03.2011).

9. S poukazom na uvedené, krajský súd žalobou napadnuté rozhodnutie zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

10. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote žalovaný kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) S.s.p., v ktorej uviedol, že správca dane pri daňovej kontrole neskúmal úmysel žalobcu dopustiť sa podvodu alebo byť zúčastneným na podvode. Prioritou daňovej kontroly bolo preverenie splnenia zákonných podmienok odpočítania dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), a preto správca dane ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach nemajú v zmysle daňového poriadku zákonný prostriedok preverovať podvodné konanie zúčastnených osôb, nakoľko z ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“), ako aj zákona o DPH mu takáto alternatívna povinnosť nevyplýva. Avšak zo skutočností, ktoré uviedol správca dane v odvolaní napadnutom rozhodnutí bolo pre žalovaného ustálené, že vznik daňovej povinnosti z predmetného zdaniteľného plnenia na strane dodávateľa nebol preukázaný, čím došlo k nespĺneniu základnej podmienky na odpočítanie DPH u žalobcu. Žalobca podľa žalovaného v celom konaní o neuznaní práva na odpočítanie dane neunesol ťarchu dôkazného bremena k tomu, aby pochybnosti správcu dane vyvrátil.

11. Žalovaný ďalej uviedol, že žalobca predložil správcovi dane základné účtovné dokumenty ako sú evidencie DPH, dodávateľské faktúry, čím splnil svoju základnú dôkaznú formálnu povinnosť. V danom prípade však boli tieto doklady správcom dane kvalifikovane spochybnené v tom, že napriek tomu, že práce boli skutočne vykonané, nebolo zistené, že k ich realizácii došlo skutočne dodávateľom uvedeným na sporných faktúrach. Žalovaný je toho názoru, že na základe predložených dôkazov je zrejmé, že žalobca musel mať vedomosť o konkrétnych osobách alebo osobe, ktorá práce vykonala, keďže uviedol, že odberatelia po prevzatí výrobkov ich približne mesiac skúšali a až potom dochádzalo k fakturácii a žalobca taktiež uviedol, že jednal s p. H., ale aj s inou osobou, pravdepodobne jeho pomocníkom alebo zástupcom, avšak uviesť meno nevedel. Za predpokladu, že tieto práce boli skutočne vykonané dodávateľom uvedeným na faktúre prostredníctvom jeho subdodávateľa, musel mať žalobca vzhľadom na všetky okolnosti veci o týchto osobách konkrétnu vedomosť a nič mu nebránilo v prípade vyslovených pochybností správcom dane takéto osoby označiť, resp. predložiť ďalšie dôkazy, ktoré možno od žalobcu ako obozretného podnikateľa spravodlivo požadovať, keďže si musí byť vedomý, že pri ich absencii sa vystavuje riziku dôkaznej núdze v konaní pred správcom dane.

12. Žalovaný poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-439/04 a C-440/04, ktorý v bode 61. vyslovil právny názor, že ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že dodávka je uskutočnená pre platiteľa dane, ktorý vedel alebo musel vedieť, že svojou kúpou sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby odmietol priznanie práva na odpočet tomuto platiteľovi dane.

13. Žalovaný namietal, že odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale právom platiteľa dane, ktorého právo je spojené s dôkaznou povinnosťou. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je

výnimkou, ktorá je ustaľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Pri preukazovaní je významný charakter zdaniteľného plnenia (Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2013 zo dňa 14.01.2014).

14. Nedostatky v rozhodovaní krajského súdu zhrnuté v prijatých záveroch súdu uvedených v kasačnou sťažnosťou napadnutom rozsudku predstavujú podľa žalobcu podstatnú vadu konania, ktorá zakladá kasačné dôvody v zmysle § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ S.s.p. Žalovaný preto navrhol, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 2 písm. a) S.s.p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

16. Najvyšší súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo.

17. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, že správca dane začal dňa 21.9.2015 u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia I. až IV. štvrťrok 2012. Žalobca si v kontrolovanom období II. štvrťrok 2012 uplatnil odpočítanie dane z faktúr č. 0029/2012 zo dňa 17.04.2012, č. 0034/2012 zo dňa 02.05.2012, č. 0040/2012 zo dňa 31.05.2012, za dodanie tovarov a služieb (CAD-CAM softwarové práce, nástrojárske, zámočnicke práce a zväračské práce), v celkovej sume 3 820,00 eur, ktoré mala dodať spoločnosť ASGARD, s.r.o., Banská Bystrica a z pokladničných dokladov vyhotovených elektronickou pokladnicou za nákup tovaru v celkovej výške 111,22 eur a uplatnenie dane v zmysle dokladov za nákup pohonných hmôt, zníženú o 69,60 eur. Podaním zo dňa 21.09.2015 oznámil správca dane žalobcovi výkon daňovej kontroly na DPH za zdaňovacie obdobia I. až IV. štvrťrok 2012. Splnomocnený zástupca žalobcu na ústnom pojednávaní dňa 21. 09. 2015 uviedol, že v rozhodnom období bola prevádzka (dielňa) žalobcu v Nitrici v prenajatých priestoroch. V roku 2012 žalobca nemal zamestnancov, v čase daňovej kontroly ich mal 5 z toho 2 „dohodárov“, 2 na „stálu pracovnú zmluvu“ a jedného brigádnika. Uviedol, že žalobca v prípade potreby spolupracuje so živnostníkmi. Správca dane vychádzal pri daňovej kontrole z toho, čo zistil pri daňovej kontrole na dani z príjmov vykonávanej u žalobcu za rok 2012. O nahliadnutí do spisu vedeného v tejto veci vyhotovil úradný záznam. Z tohto spisu potom zistil, že dodávateľ spoločnosť ASGARD, s.r.o. bola k 30.01.2014 vymazaná z obchodného registra, na adrese sídla spoločnosti mala v čase od 07.02.2012 do 28.06.2012 prenajaté priestory. Z dôvodu neuhradenia nájmu nebola zmluva o nájme predĺžená. Vo vzťahu k miestne príslušnému správcovi dane bola táto spoločnosť nekontaktná, nekomunikovala s ním. Posledné daňové priznanie podala za rok 2010, posledné daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty podala za obdobie IV. štvrťrok 2012, avšak nebolo podané priznanie za obdobie II. štvrťrok 2012. Registrácia dane z pridanej hodnoty bola dňa 31.03.2013 ukončená. V rámci tejto daňovej kontroly (na dani z príjmov) bol vypočítaný svedok M. H., ktorý uviedol, že v čase, keď bol konateľom dodávateľskej spoločnosti, sa táto spoločnosť zaoberala personálnym leasingom, robila subdodávateľa. Uviedol, že zabezpečoval ľudí, ktorí robili zväračské, zámočnicke, programovacie práce v oblasti konštruktérskych prác. Spoločnosť nemala zamestnancov, administratívne práce robil konateľ. Práce sa vykonávali buď u živnostníkov, ktorí boli najatí na danú prácu alebo u žalobcu. Spoločnosť nemala ani obchodný majetok, len notebook a tlačiareň. Vo svojej výpovedi bývalý konateľ dodávateľa uviedol, že bol v čase od 01.08.2012 do 03.12.2013 vo výkone trestu odňatia slobody. K prevodu obchodného podielu v dodávateľskej spoločnosti uviedol, že si dal inzerát a splnomocnil tretiu osobu M. V. na podpis príslušných dokumentov. Novej spoločníčke a konateľke bolo odovzdané aj účtovníctvo spoločnosti. K spolupráci so žalobcom uviedol, že začali spolupracovať koncom roka 2011. Predmetom zákaziek žalobcu bola výroba, zváranie a pri niektorých prípadoch aj konštruktérske veci. Vyrábali sa formy, konštrukcie k strojom, formy do lisov pre spoločnosť, ktorá vyrábala plastové autosúčiastky v Topoľčanoch, aj pre Contitech vo Věstenciach, alebo pre niektorú z firiem, ktoré sú vo Věstenciach. Údaje mu dával žalobca na USB kľúči a on následne tieto informácie sprístupnil živnostníkom, ktorí sa

vyznali vo výkresoch a konštruktérskych prácach. Potvrdil uzavretie zmluvy o spolupráci zo dňa 20.12.2011 a vykonanie fakturovaných prác. Opísal ako fungovalo jeho podnikanie v čase keď bol vo výkone trestu odňatia slobody. V rámci daňovej kontroly bol vypočutý aj svedok M. V., ktorý zabezpečoval prevod obchodného podielu v dodávateľskej spoločnosti. Potvrdil, že novej spoločníčke a konateľke odovzdal účtovníctvo spoločnosti. Neodovzdal jej žiaden majetok. Správca dane uskutočnil aj dopyt na ústav výkonu trestu odňatia slobody, z ktorého vyplynulo, že M. H., konateľ dodávateľskej spoločnosti vykonával trest odňatia slobody od 21.02.2012 do 24.04.2012 a z evidencie odoslanej a prijatej pošty vyplynulo, že počas tejto doby nedostal od žalobcu žiadnu zásielku a zaslal mu jednu zásielku. S uvedenými skutočnosťami bol žalobca oboznámený v rámci daňovej kontroly na dani z príjmov. Správca dane a žalovaný zohľadnili v rámci daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty ako dôkaz aj výpovede samotného žalobcu z daňovej kontroly na dani z príjmov ohľadne podrobností týkajúcich sa realizácie obchodov s dodávateľskou spoločnosťou ASGARD, s.r.o. Na základe zistených skutočností z administratívneho spisu vedeného v súvislosti s daňovou kontrolou správca dane a následne aj žalovaný nadobudli pochybnosti o práve platiteľa na odpočítanie dane z faktúr za služby, ktoré mala poskytnúť spoločnosť ASGARD, s.r.o. Na základe uvedeného vyzval žalobcu na vyjadrenie sa k zisteným skutočnostiam. V predmetnej veci správne orgány uzavreli, že použitie dôkazov a skutočností, ktoré z nich vyplynuli z daňovej kontroly na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2012, ktorá bola u žalobcu vykonaná pred daňovou kontrolou na dani z pridanej hodnoty, boli použité v súlade so zákonom, pričom k týmto dôkazom sa mohol žalobca riadne vyjadriť. Takýmto postupom nedošlo k zásahu do procesných práv žalobcu. Ďalej konštatovali, že žalobca predložil správcovu dane len sporné faktúry. Inak nepredložil žiadne doklady, ktoré by vyvrátili pochybnosti správcu dane. K preukázaniu skutočností zákona o DPH na strane dodávateľov, resp. subdodávateľov, bolo potrebné, aby zúčastnené daňové subjekty vystupujúce ako dodávatelia/subdodávatelia, prostredníctvom formálnych, personálnych, materiálnych a najmä štandardizovaných procesných prostriedkov v zmysle daňového poriadku, správcovi dane poskytli vierohodné informácie, z ktorých by bolo možné tvrdiť, že bola naplnená skutková podstata zdaniteľného plnenia v nadväznosti na skutočný obsah právneho úkonu, ktorý možno pri uplatňovaní práv v zmysle zákona o DPH považovať za rozhodujúci. Obsah výpovede konateľa dodávateľa M. H., ktorý nebol podložený účtovníctvom (z dôvodu prevodu obchodného podielu a zániku jeho funkcie štatutára) nie je postačujúcim dôkazom o realnosti uskutočnenia sporných zdaniteľných obchodov.

18. Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

19. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

20. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

21. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

22. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

23. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku, pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo

vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

24. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

25. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

26. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

27. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

28. Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Podľa ods. 5 cit. ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhom a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

29. Podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

30. Najvyšší súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu.

31. Spornou otázkou v danom prípade zostalo, či skutkový stav veci zistený daňovými orgánmi v rámci správneho konania bol zistený dostatočne a úplne. Následne, či na základe takto zisteného stavu vecí, rozhodnutia žalovaného, ako aj správcu dane boli vydané zákonne.

32. Zákonodarca v právnej norme § 3 ods. 1 Daňového poriadku ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní 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. 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 ods. 2 Daňového poriadku). Správca dane hodnotí dôkazy

podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3). Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane (§ 3 ods. 6). Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti (§ 3 ods. 7). Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d/ pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane (§ 3 ods. 8).

33. 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.

34. 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 vecí 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.

35. Keďže náležité zistenie skutkového stavu vecí úzko súvisí s otázkou rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, najvyšší súd považoval za potrebné zaujať právny názor k tomu, či zo skutkového stavu vecí zisteného daňovými orgánmi bolo možné vyvodiť nimi prijatý záver t. j., že žalobca nespĺnil podmienky na odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH z dôvodu, že neunesol dôkazné bremeno v súvislosti s preukázaním reálnosti dodania tovaru z dodávateľských faktúr za dodanie tovarov a služieb (CAD-CAM softwarové práce, nástrojárske, zámočnicke práce, zvaračské práce), ktoré mala dodať spoločnosť ASGARD, s.r.o., Banská Bystrica a nárok na odpočítanie dane z pokladničných dokladov vyhotovených elektronickou registračnou pokladnicou za nákup tovaru.

36. Najvyšší súd poukazuje na nález Ústavného súdu I. ÚS 241/07 - 44, podľa ktorého, 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.

37. 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 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 správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

38. Najvyšší súd sa stotožňuje so závermi daňových orgánov, že pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje odpočítanie dane, je jeho zákonnou povinnosťou preukázať, že má na vrátenie dane právny nárok. Následne je správca dane oprávnený a zároveň aj povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybni deklarovany zdaniteľný obchod, je na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil, inak

nie je možné priznať nárok na vrátenie dane. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt, avšak nie absolútne, keďže v zmysle takéhoto výkladu by pri každom preverovaní dodávky tovaru alebo služby umožňoval správcovi dane poprieť túto dodávku. Je preto podstatné, aby spochybnenie zdaniteľného obchodu bolo logickým spôsobom špecifikované a vychádzalo z dôkazov predložených a získaných počas daňovej kontroly.

39. Najvyšší súd poukazuje na to, že bez ohľadu na povahu dôkazov predložených daňovým subjektom je len na správcovi dane, aby zistenie skutkového stavu bolo presné a úplné a závisí výlučne od správcu dane, aké dokazovanie za týmto účelom vykoná. Dôkazné bremeno vzniká daňovému subjektu v okamihu, keď správca dane zákonným spôsobom a jasne vyjadrí pochybnosti o tvrdení daňového subjektu. Ak správca dane má pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu a predložené dôkazy nemieni akceptovať, potom je povinný túto skutočnosť taktiež doložiť dôkazmi, ktoré tvrdenia daňového subjektu vyvracajú. Taktiež je potrebné uviesť, že rozsah dôkazného bremena daňového subjektu je daný v ustanovení § 24 ods. 1 Daňového poriadku. Daňový subjekt preukazuje 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. Skutočnosti, vymedzené v § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov.

40. Podľa názoru najvyššieho súdu dôkazné bremeno daňového subjektu sa vzťahuje výlučne k preukázaniu skutočností viazucich sa k jeho daňovej povinnosti, a navyše iba ku skutočnostiam ním tvrdným. Správca dane preto nemôže vyzývať daňový subjekt k preukazovaniu skutočností, ktoré nevplyvajú z daňového priznania a ním podaných vysvetlení.

41. V zmysle ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu SR (napr. aj rozsudky sp. zn. 5Sžf/97/2010, 2Sžf/4/2009, 3Sžfk 42/2017 a iné), aj v tomto prípade najvyšší súd 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 (vid' § 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 § 3 ods. 6 daňového poriadku oprávnené.

42. Súdny dvor vo svojej judikatúre 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.

43. Správca dane mal právo preverit' reálnosť dodávky daňovému subjektu ako i účel tohto plnenia a na žalobcovi bolo, 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, služby alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, výrobkov, prác, 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 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.

44. 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, tovar reálne dodaný, práce vykonané deklarovateľmi (§ 8 zákona o DPH).

45. 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.

46. Z vyššie citovaných ustanovení daňového poriadku vyplýva, že je v právomoci správca dane využiť ako dôkaz 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. V súlade so zásadou hospodárnosti konania, vyplývajúcej z požiadavky ukončiť daňové konanie čo najskôr, bez zbytočných prieťahov, využil správca dane dôkazné prostriedky získané v rámci daňovej kontroly žalobcu na dani z príjmov za rok 2012, v rámci ktorej boli preverované obchodné vzťahy žalobcu a jeho dodávateľa, spoločnosti ASGARD s.r.o. Bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu uplatňujúceho si nárok na odpočítanie DPH, aby preukázal skutočnú realizáciu plnenia zo strany predmetného dodávateľa. Žalobca ku kontrole predložil ako dôkaz o plnení zo strany svojho dodávateľa len vyššie špecifikované faktúry. Z predmetných faktúr však nevyplýva, akým spôsobom bola určená celková cena za jednotlivé typy prác, t. j. počet a cena za normohodinu, v zmysle zákonom upravených náležitostí faktúry podľa § 71 ods. 1 a ods. 2 písm. f) zákona o DPH.

47. Z predložených dokladov nie je zrejmé, v čom presne spočívali dodávateľom vykonané práce, miesto ich dodania, prevzatie, kto dodával materiál na opracovanie, aký materiál bol opracovaný (plast, kov), na základe akých špecifických požiadaviek odberateľov žalobcu mali byť vykonané. Nezodpovedá zároveň nevyhnutnej miere opatrnosti podnikateľa, aby bez preverenia schopností a možností svojho dodávateľa zabezpečiť vykonanie prác v zmysle požiadaviek svojich obchodných partnerov - odberateľov, zaplatil za práce, ktorých overenie podľa požiadaviek a prevzatie žiadnym spôsobom nepreukázal.

48. Pochybnosti správca dane o skutočnej realizácii vyúčtovaných dodávok boli v danom prípade oprávnené a vznikli na základe logickým spôsobom vyhodnotených zistení. Tieto vznikli aj v súvislosti s preverovaním schopnosti dodávateľa dodať práce pre žalobcu počas jeho pobytu v ústave pre výkon

trestu odňatia slobody. Dokazovaním bolo preukázané, že v rozhodnom čase dodávateľ žalobcu nemohol prevziať pokyny na realizáciu špecifických prác, tak ako to tvrdil pri výsluchu, pretože bolo zistené, že v tom čase mu od žalobcu neboli zaslané žiadne potrebné pokyny a podklady potrebné pre realizáciu dodávky.

49. Žalobca v rámci daňového konania neodstránil relevantným spôsobom pochybnosti správcu dane o skutočnej realizácii daňového plnenia.

50. V danom prípade tým že, správca dane požadoval od žalobcu predloženie dôkazov o plnení daňových povinností zo strany jeho dodávateľa, nebol neprimerane zaťažený dôkaznou povinnosťou, táto vychádzala z podmienok určených zákonom pre priznanie odpočtu DPH. Jeho povinnosťou bolo preukázať prevzatie zdaniteľného plnenia, čo nesplnil.

51. Na daný prípad nebolo možné aplikovať závery citované v rozhodnutiach, na ktoré poukázal krajský súd vo svojom rozsudku, pretože tieto sa vzťahovali na prípady, v ktorých nebola spochybnená existencia daňového plnenia. V predmetnej veci žalobca nepreukázal existenciu plnení vyúčtovaných dodávateľom žalobcu ani ekonomický dôvod skúmanej daňovej transakcie, t. j. na aký účel a pre akého odberateľa došlo k vyúčtovanému plneniu. Podľa § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo služby. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Výstavením faktúry vzniká pre vystaviteľa, t. j. dodávateľa povinnosť DPH odvieť, pričom odberateľ je oprávnený daň odpočítať až po tom, ako vznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 resp. 2, t. j. až po tom, ako prevzal fakturovaný tovar alebo službu. V danom prípade žalobca nepreukázal vznik daňovej povinnosti. Nepreukázal ani zvýšený dopyt svojich odberateľov na vykonanie CAD-CAM softwarových prác, nástrojárskych, zámočnických prác, zvaračských prác, čo malo byť dôvodom pre oslovenie spoločnosti ASGARD s.r.o. o ich dodanie, keďže podľa vyjadrení žalobcu a jeho splnomocneného zástupcu na pojednávaní, úpravy komponentov dodávaných veľkými strojárskymi koncernami zabezpečovala bežne firma žalobcu. Jednalo sa o špecifické strojárské úpravy a práce, celé technické zameranie, dokumentáciu a projekciu až po konečnú úpravu výrobkov, pričom žalobca ich realizáciu a dodanie nepreukázal. Zároveň nešpecifikoval spoločnosti svojich odberateľov a nepreukázal rozsah realizovaných plnení v ich prospech, zodpovedajúci obdržanému plneniu od ASGARD s.r.o.

52. Vyžadovaná potreba skúmania a preukázania ekonomického dôvodu daňového plnenia v rámci daňovej kontroly vyplynula z ľahkého zneužívania systému daňovej neutrality podnikateľskými subjektami. Úlohou daňových orgánov preto je, aby v daňových konaniach, v súlade so zákonom vyžadovali od kontrolovaných daňových subjektov preukázanie skutočnej realizácie daňového plnenia, pri ktorom si uplatňujú odpočet DPH a úlohou daňových subjektov je, aby si zabezpečili a vedeli preukázať (nielen formálnymi dokladmi), že k plneniu skutočne došlo. V preskúmvanej veci žalobca svoje dôkazné bremeno neunesol a pochybnosť správcu dane o realizácii vyúčtovaného plnenia nevyvrátil.

53. Na základe uvedených dôvodov dospel najvyšší súd k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného je dôvodná. Podľa doterajšej úpravy Občianskeho súdneho poriadku mohol Najvyšší súd SR v prípade, ak zistil dôvodnosť podaného odvolania aj sám zmeniť rozhodnutie krajského súdu a žalobu zamietnuť. Podľa novej právnej úpravy Správneho súdneho poriadku to už nie je v zmysle § 462 S.s.p. možné. Revízná právomoc zostala najvyššiemu súdu zachovaná len v prípade, ak bola žaloba zamietnutá. Vzhľadom na okolnosť, že krajský súd nerozhodol uvedeným spôsobom, najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/16/2017-60 zo dňa 11. októbra 2017 zrušil podľa § 462 ods. 1 S.s.p. a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

54. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd podľa § 467 ods. 3 S.s.p.

55. 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. mája 2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.