

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/4/2016  
Identifikačné číslo spisu: 7013201591  
Dátum vydania rozhodnutia: 23.11.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7013201591.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a z členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: HRH plus, s.r.o., so sídlom Pri prachárni 11, 040 11 Košice (právny nástupca spoločnosti PP realizácia stavieb, s.r.o.), zastúpenej JUDr. Miroslavom Katunským, advokátom so sídlom Floriánska 16, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/73397-507484/2013/5309 z 23. októbra 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/274/2013-56 z 12. novembra 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/274/2013-56 z 12. novembra 2015 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

I.  
Konanie na prvostupňovom súde

Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 6S/274/2013-56 z 12. novembra 2015 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania z dôvodu neúspechu v zmysle ustanovenia § 250k ods. 1 O.s.p. Podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia a vrátenia rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/73397-507484/2013/5309 z 23. októbra 2013, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 9801403/5/2791392/2013/TOM z 18. júla 2013, ktorým žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet v sume 59,33 Eur za zdaňovacie obdobie apríl 2012, vyrubil rozdiel dane v sume 34.760,98 Eur na DPH a vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 34.701,65 Eur.

Krajský súd sa v odôvodnení rozhodnutia stotožnil so zisteným skutkovým stavom oboch daňových orgánov. Uviedol, že správca dane neuznal odpočet dane z dvoch zdaniteľných obchodov uzavretých

medzi žalobcom a spoločnosťou JJ&DEMARO s.r.o. ako dodávateľom, označených ako výrobnoskladový objekt pre výrobu a uskladnenie kvasenej kapusty pri Prešove, obec Bzenov, fakturovaných faktúrou č. F12093 z 27. apríla 2012 a bytový dom Topoľová fakturovaných faktúrami č. F12090 a č. F12091 obe z 27. apríla 2012. V preskúvanom prípade správca dane zo získaných informácií nadobudol pochybnosti o pravdivosti a hodnovernosti predložených dokladov, či vyjadrení žalobcu, ktorý ich neodstránil, a preto správca dane ich neuznal ako relevantné.

Prvostupňový súd v odôvodnení uviedol, že splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočítanie dane nespočíva len v predložení dokladov s predpísaným obsahom. Faktúry musia jednoznačne preukazovať všetky znaky vyžadovanej skutočnosti, a to objekt, subjekt, i právnu skutočnosť ako dôkaz, a ako dôkaz sú použiteľné len vtedy, ak údaje v nich uvedené pravdivo odrážajú skutočnosť. Predložené doklady musia byť teda odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade pochybnosti preukazuje daňový subjekt. V preskúvanom prípade správca dane zo získaných informácií nadobudol pochybnosti o pravdivosti a hodnovernosti predložených dokladov, či vyjadrení žalobcu, ktorý ich neodstránil, a preto správca dane ich neuznal ako relevantné.

Keďže podľa dodávateľských faktúr práce a služby mala žalobcovi dodať spoločnosť JJ&DEMARO s.r.o., vykonal v tejto spoločnosti miestne zisťovanie, aj výsluch jeho konateľa, pričom z výpovede konateľa dodávateľskej organizácie zistil, že práce mali byť vykonávané v Košiciach pri rekonštrukcii domu na Textilnej ulici. Dodávateľ vykonával tieto práce v subdodávke spoločnosť ANERA s.r.o., ktorá v tom čase mala sídlo v Trenčíne. Správcovi dane sa nepodarilo skontaktovať so zástupcami tejto spoločnosti. Tvrdenia konateľa dodávateľskej spoločnosti sa nezhodovali s tvrdeniami žalobcu, ktorý správcovi dane uviedol, že faktúry č. 12090 a 12091 sa týkali stavby vykonávania prác a dodania materiálu na stavbe bytového domu v Košiciach na Topoľovej ulici a faktúra č. 12093 stavby skladového objektu v Bzenove. Keďže spoločnosť JJ&DEMARO s.r.o. bola jediným dodávateľom žalobcu, podľa názoru súdu správcu dane oprávnené vychádzal z výpovede konateľa tejto spoločnosti, ktorý však správcovi dane nepredložil ďalšie svoje účtovné doklady, z ktorých by bolo možné zisťovať realizáciu v oboch obchodných prípadoch. Skutočnosť, že tento svedok si až po ukončení daňovej kontroly uvedomil svoj skutkový omyl, ktorý uviedol v čestnom prehlásení, so súčasným predložením potvrdenia o krádeži dokladov z motorového vozidla sa aj pre súd javia ako nehodnoverné.

V prípade rekonštrukcie výrobnoskladového objektu pre výrobu a uskladnenie kvasenej kapusty bolo zistené, že tu žalobca nemá materiálne, technické, ani personálne podmienky pre vykonávanie takýchto prác. Podľa predložených dokladov žalobca fakturoval spoločnosti PP DESIGN s.r.o., ktorá tiež nemá materiálne, technické, ani personálne podmienky na vykonávanie takýchto prác, a táto spoločnosť podľa predložených dokladov ich ďalej fakturovala spoločnosti BUBI-GOLD INVEST s.r.o. Pri miestnom zisťovaní v tejto spoločnosti konateľ H. X. potvrdil vystavenie a zaúčtovanie faktúry od dodávateľa PP DESIGN s.r.o., ale či táto spoločnosť ich vykonávala vo vlastnej réžii, alebo v subdodávke, prípadne kto v skutočnosti práce vykonal, sa nevedel vyjadriť. K preverovanému obchodu bola uzavretá zmluva o dielo z 12.03.2012 medzi spoločnosťou BUBI-GOLD INVEST s.r.o. a PP DESIGN s.r.o., ale zo zmluvy, čoho sa má konkrétne týkať, a k zmluve nebola predložená žiadna objednávka.

Rovnako aj pokiaľ ide o práce a služby týkajúce sa bytového domu na Topoľovej ulici v Košiciach, bolo zistené, že žalobca fakturoval spoločnosti PP DESIGN s.r.o., a tá ich ďalej fakturovala spoločnosti BUBI-GOLD s.r.o., aj v tomto prípade bol zistený ten istý stav, že objednávateľ sa nevedel vyjadriť, či práce boli vykonávané vo vlastnej réžii spoločnosti PP DESIGN s.r.o., alebo boli vykonávané v subdodávke, rovnako aj v tomto prípade bola uzavretá zmluva, z ktorej nebolo zrejmé, o aké dielo má ísť a k predloženej objednávke nebola pripojená príloha. Žiaden konateľ z preverovaných spoločností nevedel sa vyjadriť ku skutočnosti, kto reálne práce a dodávky vykonal neposkytol preveriteľné informácie a podrobnosti o výkonoch.

Krajský súd sa stotožnil so záverom žalovaného, že realizácia zdaniteľného obchodu medzi žalobcom a jeho obchodným partnerom JJ&DEMARO s.r.o. nebola preukázaná.

Z uvedených dôvodov krajský súd považoval žalobcovu žalobcu za neodôvodnenú. A preto ju podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol. O práve na náhradu trov konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p., podľa ktorého mu právo na ich náhradu nepriznal, pretože nebol v konaní úspešný.

## II.

### Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zrušuje rozhodnutie žalovaného a vec mu vracia na ďalšie konanie z dôvodov uvedených v ustanovení § 205 ods. 2, písm. a), c) a d) O.s.p. Zároveň si vyčísлил trovy prvostupňového a odvolacieho konania vo výške 819,44 Eur.

Žalobca predovšetkým namietal odňatie možnosti konať pre súdom (§ 221 ods. 1, písm. f) O.s.p.). Uviedol, že krajský súd nariadil pojednávanie na deň 12. novembra 2015, o 10.30 hod. Na uvedené pojednávanie sa na základe poverenia poskytnutého právnym zástupcom žalobcu dostavila jeho advokátska koncipientka, pričom konajúci senát krajského súdu správne neumožnil advokátskej koncipientke konať pred krajským súdom opierajúc sa pritom o ustanovenie § 250a O.s.p. a vyzval ju, aby zaujala miesto pre verejnosť. Následne po začatí pojednávania krajský súd vyhlásil uznesenie, kde vec prejedná v neprítomnosti právneho zástupcu žalobcu. Žalobca mal za to, že prejednať vec v konaní podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. je možné len za splnenia podmienok stanovených v § 250a O.s.p., t.j. v konaní pred súdom osobitne na pojednávaní koná za žalobcu advokát, teda osoba zapísaná ako advokát v zozname vedenom Slovenskou advokátskou komorou. Ustanovenie § 250a O.s.p. má obligatórnu povahu.

Žalobca zhrnul, že postupom súdu mu bola odňatá možnosť konať pred súdom podľa ust. § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p., nakoľko na pojednávaní konanom dňa 12. decembra 2015 nebol prítomný jeho právny zástupca z radov advokátov, t.j. žalobca nebol na pojednávaní a to v rozpore s ust. § 250a O.s.p. zastúpený advokátom, a preto krajský súd nemal v danej veci vyhlásiť rozsudok (s poukazom na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžo/36/2012 dňa 28. marca 2013).

Konštatoval, že krajský súd sa stotožnil so záverom žalovaného, resp. so záverom prvostupňového správneho orgánu, ktorý neuznal odpočet žalobcovi i napriek tomu, že realizovanie tohto zdaniteľného obchodu - uskutočnenie stavebných prác a dodávok, resp. rekonštrukcie výrobo-skladového objektu pre výrobu a uskladnenie kvasnej kapusty (kapustáreň) Bzenov bolo na rozdiel od výsledkov zistení žalovaného a prvostupňového správneho orgánu preukázané dôkazmi, ktoré vymenoval. Rovnako tak uviedol výpočet dôkazov vo vzťahu k neuznanému odpočtu pre stavbu - bytový dom Topoľová. Podľa názoru žalobcu sa krajský súd vôbec žiadnym spôsobom k dôkazom preukazujúcim realnosť uskutočnenia zdaniteľných plnení nevyjadril.

Ďalej poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 z 15. marca 2011, z ktorého citoval: „....Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.“

Konštatoval, že dôkazné bremeno nezaťažuje žalobcu bezhranične, pretože po adekvátnom splnení dôkaznej povinnosti platiteľom dane prechádza dôkazné bremeno na správca dane. Skutočnosť, že dodávateľská a subdodávateľská spoločnosť sú nekontaktné nemôže automaticky znamenať, že žalobca nepreukázal realnosť zdaniteľného obchodu, resp. že týmto orgán prvého stupňa a žalovaný preukázali opak, t.j. že k zdaniteľnému obchodu nedošlo. Ďalej dôvodil, že prvostupňovým správnym orgánom bolo spochybnené uskutočnenie zdaniteľných plnení, bez toho, aby bol preukázaný opak, teda že sa zdaniteľné obchody, ktoré boli hmotnoprávnym základom odpočtu DPH neuskutočnili.

Krajský súd sa podľa názoru žalobcu nevyjadril ani k iným žalobcom vzneseným námietkam, ako napr. k námietke, že prvostupňový správny orgán a napokon i žalovaný neskúmal tak markantnú skutočnosť, akou je overenie, či zo strany dodávateľa daňového subjektu, teda obchodnej spoločnosti JJ&DEMARO s.r.o. došlo k zaúčtovaniu podľa daňových orgánov sporných faktúr, a k priznaniu DPH z predmetných

faktúr, a teda k odvedeniu žalobcom zaplatenej DPH v prospech štátu.

Žalobca zdôraznil, že zo skutočností, že ani jeden zo subjektov (napr. BUBI GOLD INVEST, s.r.o., či BUBI - GOLD, s.r.o.) sa nevedel vyjadriť, aká obchodná spoločnosť vykonávala samotné stavebné práce a dodávky, nie je možné vyvodiť záver, že sa tieto práce nezrealizovali prípadne, že ich nezrealizoval žalobca cestou svojich subdodávateľov. Podľa žalobcu je zrejmé, že vyššie uvedeným spoločnostiam boli práce a dodávky v zmysle nimi uzavretých zmlúv riadne odovzdané - čo konatelia obchodných spoločností potvrdili, pričom im boli odovzdané ich zmluvnými partnermi.

Konštatoval, že podľa ust. § 538 Obchodného zákonníka, ako aj zo samotných podnikateľských skúseností žalobcu, objednávateľ neskúma, ktorý konkrétny subjekt vykonával práce, pokiaľ sú mu práce riadne a včas odovzdané. Keďže realizácii týchto prác zodpovedá iba zmluvný partner objednávateľa, teda ten subjekt, s ktorým zmluvu uzatváral a ktorý sa voči nemu zaviazal dielo vykonať. Zhotoviteľ môže poveriť vykonaním diela inú osobu, ak zo zmluvy alebo z povahy diela nevyplýva nič iné.

Záverom uviedol, že pokiaľ krajský súd poukazuje na tú skutočnosť, že dodávatelia žalobcu nemali v čase uskutočnenia zdaniteľného obchodu zamestnancov, žalobca uvádza, že nemôže niesť zodpovednosť, za to, či si jeho dodávateľ plní svoje povinnosti vplyvajúce mu z pracovnoprávných predpisov, pričom žalobca nemá povinnosť túto skutočnosť skúmať a už vôbec nemá možnosť túto skutočnosť zistiť, resp. žalobca nie je povinný skúmať personálne či materiálno-technické vybavenie svojho dodávateľa.

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení z 3. februára 2016, v ktorom poukázal na vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu a navrhol jeho potvrdenie. V ďalšom zotrval na svojom stanovisku k žalobe z 15. apríla 2014.

### III.

#### Konanie na odvolacom súde

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „odvolací súd“ alebo „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Najvyšší súd z administratívneho spisu zistil, že napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 9801403/5/2791392/2013/TOM z 18. júla 2013, ktorým správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2012 v sume 34.760,98 Eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť v sume 34.701,65 Eur. Správne orgány neuznali žalobcovi nadmerný odpočet dane za dva obchody údajne uzavreté medzi žalobcom a spoločnosťou JJ&DEMARO s.r.o. a to za výrobnú-skladový objekt pre výrobu a uskladnenie kvasenej kapusty pri Prešove, obec Bzenov, fakturovaných faktúrou č. 12093 z 27. apríla 2012, a bytový dom Topoľová, fakturovaných faktúrami č. 12090 a č. 12091 obe z 27. apríla 2012. Podľa oboch správnych orgánov žalobca nepreukázal, že k vykonaniu predmetných obchodov skutočne došlo.

Krajský súd v Košiciach sa v celom rozsahu stotožnil správnym názorom žalovaného správneho orgánu a konštatoval, že realizácia zdaniteľných obchodov nebola preukázaná, a preto žalobu zamietol.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 2 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmavajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len "rozhodnutie správneho orgánu").

Podľa § 244 ods. 3 O.s.p., rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 250i ods. 3 O.s.p., pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p., odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle vyššie citovaného ust. § 219 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvody na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem, uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom.

Vzhľadom k tomu, aby Najvyšší súd SR v preskúvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníka známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti napadnutého rozhodnutia. Na zdôraznenie správneho skutkového a právneho záveru súdu prvého stupňa doplnia nasledovné;

#### IV.

Právna úprava, právne názory Najvyššieho súdu SR

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (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.

Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku, 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 prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správnenému určeniu a vyrubeniu dane.

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.

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 vyrubenie alebo vybratie dane.

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.

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.

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú 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.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vzniká daňová povinnosť.

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

Podľa § 55 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 zákona o DPH.

Podľa § 250a O.s.p., žalobca musí byť zastúpený advokátom, pokiaľ nemá právnické vzdelanie buď sám, alebo jeho zamestnanec (člen), ktorý zaňho na súde koná; to neplatí vo veciach, v ktorých je daná vecná príslušnosť okresnému súdu, alebo ak ide o preskúmanie rozhodnutia a postupu vo veciach zdravotného poistenia, sociálneho zabezpečenia vrátane nemocenského poistenia, dôchodkového zabezpečenia, štátnych sociálnych dávok, sociálnej pomoci a poistenia v nezamestnanosti, aktívnej politiky trhu práce a garančného fondu, poskytovania zdravotnej starostlivosti, vo veciach priestupkov a vo veciach azylu a doplnkovej ochrany.

Skôr než odvolací súd pristúpil k súdnemu prieskumu, z výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Košice I zistil, že žalobca-spoločnosť PP realizácia stavieb s.r.o. so sídlom Pri prachárni 11, 040 11 Košice zanikla dňa 6. apríla 2016 zlúčením so spoločnosťou PP DESIGN, s.r.o. s rovnakým sídlom (obchodný partner žalobcu) a so spoločnosťou WEBAU, s.r.o. so sídlom Jantárova 30, 040 11 Košice. Jej právnym nástupcom sa stala spoločnosť HRH plus, s.r.o. taktiež s rovnakým sídlom ako zanikajúce spoločnosti, na ktorú prešli všetky práva a povinnosti zanikajúcich spoločností (aj žalobcu), s ktorou koná aj najvyšší súd (§ 107 ods. 4 O.s.p.).

Žalobca v podanom odvolaní predovšetkým namieta, že postupom krajského súdu mu bola odňatá možnosť konať pred súdom, čím bol naplnený zrušovací dôvod rozsudku v zmysle ustanovenia § 221

ods. 1 písm. f) O.s.p. Dôvodil, že krajský súd správne neumožnil pojednávať advokátskej koncipientke na základe poverenia udeleného advokátom na pojednávaní konanom dňa 12. novembra 2015, avšak krajský súd vyhlásil rozsudok vo veci samej, keďže podľa názoru žalobcu došlo k odňatiu možnosti konať pred súdom. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vydaný v obdobnej veci, sp. zn. 5Sžo/36/2012 z 28. marca 2013, kde súd zrušil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave práve z dôvodu odňatia možnosti účastníkovi konať pred súdom.

Odvolací súd uvádza, že s touto odvolacou námietkou nie je možné sa stotožniť. V tejto súvislosti je potrebné poukázať na obsah zápisnice z pojednávania z 12. novembra 2015, z ktorej okrem už uvedených skutočností žalobcom, vyplýva, že po telefonickom dohovore advokátskej koncipientky s právnym zástupcom žalobcu, tento súhlasil, aby sa konalo v jeho neprítomnosti. Právny zástupca žalobcu si bol vedomý obligatórneho zastúpenia advokátom v konaní pred správnym súdom v zmysle § 250a O.s.p. ako sám konštatuje v odvolaní. Následne po telefonickom dohovore so svojou advokátskou koncipientkou súhlasil s neprítomnosťou žalobcu na pojednávaní. Sám žalobca konštatoval, že krajský súd správne neumožnil advokátskej koncipientke konať a vyzval ju, aby zaujala miesto pre verejnosť.

Pokiaľ si bol žalobca vedomý obligatórneho zastúpenia advokátom v konaní pred správnym súdom, na pojednávanie sa mal dostaviť samotný advokát, nie jeho koncipientka, nakoľko musel vedieť, že bude vylúčená v konaní zo zastupovania žalobcu. V prípade, ak sa advokát nemohol sám dostaviť na pojednávanie, mal ospravedlniť svoju neúčast' na pojednávaní a požiadať o odročenie pojednávania. Z obsahu súdneho spisu však nevyplýva, že by splnomocnený advokát postupom podľa ust. § 119 O.s.p. požiadal konajúci súd o odročenie vytýčeného pojednávania. Prvostupňový súd preto v konaní postupoval správne v súlade s ust. § 250g ods. 2 O.s.p., keď vo veci konal a rozhodol aj v neprítomnosti zástupcu žalobcu. Dokonca žalobca ani v telefonickom rozhovore nenamietal konanie v neprítomnosti právneho zástupcu žalobcu (tieto skutočnosti nesporne vyplývajú zo zápisnice o pojednávaní). V tomto smere sa konanie žalobcu javí odvolaciemu súdu ako účelové.

Vzhľadom na vyššie uvedené osobité okolnosti tohto prípadu sa senát najvyššieho súdu konštatoval, že s ohľadom na iné skutkové okolnosti veci, nie je možné vychádzať z právneho záveru rozhodnutia senátu najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžo/36/2012.

K odvolacej námietke žalobcu ohľadom rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a žalobcu, odvolací súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžf/4/2011 z 15. marca 2011, ktorý v odôvodnení konštatuje, cit.: „... Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

S poukazom na § 29 ods. 8

Správu daní a príjmov, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu vykonávajú finančné orgány samostatne. V rámci tejto kompetencie daňové úrady ako finančné orgány okrem iného zisťujú a overujú skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Robia tak v daňovom konaní, a v rámci tohto konania majú a môžu daňové subjekty uplatniť svoje práva, ktoré im zákon priznáva a súčasne a to predovšetkým aj splniť svoju dôkaznú povinnosť.

V daňovom konaní, v ktorom sa podľa zákona kladie dôraz na záujem štátu, resp. záujem verejný, na riadnom plnení daňovej povinnosti, čo je zákonom uložená a ústavne podložená poplatková povinnosť voči štátu, platí totiž nielen obvyklá procesná zásada voľného hodnotenia dôkazu o vykonaní v tomto konaní kompetentným orgánom, ale aj zásada prejednávacia (§ 29 ods. 8 <. zákona o správe daní). Pre daný prípad toto predstavovalo, že žalobca ako daňovník nemohol od správcu dane právom očakávať, že správca dane bude a musí čakať, či daňovník v budúcnosti bude schopný zabezpečiť si dôkazy, ktoré

by mohli nasvedčovať v jeho prospech. Žalobca ani nemohol očakávať, že súd bude suplovať činnosti finančných orgánov, a že v správnom súdnictve bude vykonávať dôkazy a hodnotiť tie, ktoré daňovník mal a mohol predložiť v daňovom konaní, ale tak neurobil.

Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov (súd na to nemá kompetenciu), ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí správnych orgánov, teda či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok (vymedzených žalobou) rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy“.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III. ÚS 93/2016- 15 z 10. februára 2016, z ktorého vyplýva, cit.: „Správca dane vzhľadom na spoľahlivo preukázané porušovanie povinností plynúcich z právnej regulácie nakladania s drevom uniesol dôkazné bremeno týkajúce sa účinného spochybnenia reálnosti dodávok dreva. V takej situácii sa daňové bremeno podľa právnej úpravy dokazovania v daňovom konaní presúva na daňový subjekt. Ústavný súd už judikoval, že ak správca dane preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť, 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 správcou dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (III. ÚS 401/09).“

Vzhľadom na vyššie uvedené rozhodnutia, senát najvyššieho súdu sa stotožňuje aj so záverom krajského súdu, že v prvom rade je dôkazné bremeno na daňovom subjekte, ktorého povinnosťou je preukázať reálnosť zdaniteľných obchodov. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následné overenie skutočností vyplývajúcich z predložených dokladov daňovým subjektom.

Správca dane účinne preukázal svoje pochybnosti o vierohodnosti a reálnosti zdaniteľných obchodov, na základe ktorých si žalobca uplatnil nadmerný odpočet dane, keď rozsiahlym dokazovaním prešetril reťazce jednotlivých dodávateľov a subdodávateľov žalobcu. V danom prípade teda daňový subjekt spoľahlivo nepreukázal svoje tvrdenia tak, ako už konštatovali správne orgány a tiež krajský súd. Uvedené podporuje aj spôsob zániku žalobcu, keď zanikol zlúčením so svojim obchodným partnerom (PP DESIGN s.r.o.) do spoločnosti, ktorá má rovnaké sídlo ako obe zanikajúce spoločnosti.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu.

K odvolacej námietke žalobcu o skutočnostiach týkajúcich sa dodávateľov a subdodávateľov žalobcu (personálne, či materiálne-technické vybavenie, pracovnoprávne vzťahy a pod.), odvolací súd uvádza, že bolo zo strany žalobcu predsa len potrebné, aby sám preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie diela bude spochybnené. Žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov (plnenie daňových povinností je jedna z podstatných podmienok podnikania). Dá sa preto oprávnene očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo a taktiež musí vedieť preukázať, kto uvedenú službu skutočne aj reálne poskytol.

V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatvárania jasných a korektných záväzkových vzťahov, je preto povinnosťou každej zmluvnej strany dbať o to, aby sa pri úprave zmlúv odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov (§ 43 Občianskeho zákonníka), to zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne svojho obchodného partnera. Inak sa napr. aj v podnikateľskej sfére, následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme

zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany (pozri napríklad uznesenie Ústavného súdu SR č. k. IV. ÚS 104/2012-89 z 1. marca 2012, rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/25/2011 z 27. októbra 2011 a sp. zn. 4Sžf/25/2011 z 13. septembra 2011).

Žalobca neuviedol v odvolaní iné námietky, ktoré by boli spôsobilé ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Preto, ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Na základe vyššie uvedených skutočností a v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov, Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach potvrdil (§ 219 ods. 1 a 2 O.s.p.).

O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ustanovením § 224 ods. 1 a v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) v odvolacom konaní postupoval v zmysle § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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 n i e j e prípustný opravný prostriedok.