

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/58/2019
Identifikačné číslo spisu: 4018200385
Dátum vydania rozhodnutia: 25.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:4018200385.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Ivana Rumanu, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): U. Š., Y. M. XXX, Y. M., zastúpeného BARKOCI law firm, s. r. o., Námestie slobody 28, Bratislava, IČO: 47 247 916, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100533113/2018 z 12. marca 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/96/2018-159 z 26. júna 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/96/2018-159 z 26. júna 2019 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 11S/96/2018-159 z 26.06.2019 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100533113/2018 z 12.03.2018. Krajský súd žalovanému podľa § 168 SSP nárok na náhradu trov konania nepriznal.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 100533113/2018 z 12.03.2018 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil odvolaním žalobcu napadnuté prvostupňové rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Nitra č. 102519020/2017 zo 06.12.2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3 241,- € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 s tým, že sa stotožnil so závermi správcu dane, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), a teda žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane z faktúry č. 201402001 z 03.02.2014, č. 20140202 zo 07.02.2014, č. 20140204 zo 14.02.2014, č. 20140205 zo 17.02.2014 a č. 201402013 z 28.02.2014 od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. za dodávku stavebných prác podľa mandátnej zmluvy z 02.01.2014.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca predložil správcovi dane mandátnu zmluvu z 02.01.2014, v zmysle ktorej sa mandatár IP - ECONOMIC s.r.o. zaviazal vykonávať stavebné práce pre mandanta - žalobcu, ktoré zabezpečí mandant. K zmluve krajský súd uviedol, že nie je dôkazom o dodaní stavebných prác žalobcovi ako odberateľovi dodávateľom IP - ECONOMIC s.r.o., navyiac v nej nie sú konkretizované stavebné práce, ktoré mala spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. vykonať pre žalobcu.

4. Krajský súd poukázal na vyjadrenie žalobcu z 25.11.2016, v ktorom tvrdil, že stavebné práce boli vykonané spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. na stavbách: Zberný dvor Lužianky Hala, Priemyselný park Drážovce Hala, Pečivárne Dunajská Streda, Priemyselný park CEHIP Vráble, Obchodné centrum Decathlon Bratislava. Zároveň tvrdil, že práce boli ním vykonané v subdodávke so spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. pre odberateľa DYNAMIK CONSTRUCTION, s.r.o. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na zmätočnosť tohto vyjadrenia žalobcu, ktorý na jednej strane tvrdil, že stavebné práce vykonala spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. a na druhej strane súčasne tvrdil, že táto spoločnosť stavebné práce na uvedených stavbách zabezpečovala, resp. tvrdil, že práce boli ním vykonané v subdodávke so spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. pre odberateľa CONSTRUCTION, s.r.o. Taktiež žalobca predložil nikým nepodpísaný a nedátumovaný súpis prác od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. na stavbách: Zberný dvor - Lužianky - Hala, Priemyselný park - hala - Drážovce, Pečivárne - výrobná fornetov - Dunajská Streda, Priemyselný park - CEHIP - Vráble, Obchodné centrum Decathlon - Letisko - Bratislava, s uvedením prác, hodín, resp. m2, ktorý podľa krajského súdu tiež nie je dôkazom o vykonaní stavebných prác spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. a ich dodaní žalobcovi ako odberateľovi. Nie je zrejmé, ktoré z týchto prác boli fakturované faktúrami vystavenými vo februári 2014, na základe ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 a ktorej stavby, resp. stavieb sa predmetné faktúry týkali a kedy boli práce vykonané, kto ich za dodávateľa dodal a kto ich za odberateľa prevzal.

5. Dôkazom o dodaní prác deklarovanej dodávateľom žalobcovi nie sú podľa krajského súdu ani dotknuté faktúry vystavené vo februári 2014, nakoľko v nich nie sú fakturované práce špecifikované v zmysle ich konkrétneho vymedzenia, resp. označenia stavby, na ktorej mali byť vykonané, pričom na identifikáciu týchto prác nie je postačujúce uvedenie merných jednotiek.

6. Krajský súd skonštatoval, že akékoľvek doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia deklarovanej dodávateľom nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo reálne uskutočnené osobou, ktorá mala plnenie dodať.

7. Podľa krajského súdu nebolo dodanie stavebných prác žalobcovi spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. preukázané ani výpoveďou svedkyne C. Ď.N. (konateľka spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. v období od 27.05.2009 do 26.03.2015), ktorá výslovne uviedla, že sa jednalo o stavebné práce na rodinných domoch (stierky, obklady, vynášanie odpadu a pod.) v okolí Nitra, ona zabezpečila ľudí, nakoľko spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov a práce im zadelil žalobca podľa potreby. Netvrdila, že by sa malo jednať o stavebné práce na objektoch, resp. stavbách, ktoré uviedol žalobca v predloženej súpise prác. Ani Z. V. ako svedok nepotvrdil podľa krajského súdu svojou výpoveďou dodanie fakturovaných stavebných prác žalobcovi spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. Uviedol, že pre túto spoločnosť vykonával murárske práce, ktoré jej vyfakturoval, ale toto žiadnym spôsobom nepreukazuje, že by sa malo jednať o stavebné práce, ktoré následne spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. mala dodať žalobcovi. Z týchto svedeckých výpovedí nie je podľa krajského súdu zrejmé, aké stavebné práce v prospech žalobcu boli vykonané, nie je zrejmý rozsah stavebných prác, kto ich vykonal a kto ich prevzal. Žalobca sa v priebehu daňovej kontroly ani vyrubovacieho konania nevyjadril, aké práce boli predmetom faktúr za zdaňovacie obdobie február 2014, a na ktorej stavbe boli vykonané. Správca dane sa snažil preveriť dodanie stavebných prác aj u právnych nástupcov žalobcom deklarovanej spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o., čo však vzhľadom na skutočnosť, že títo boli postupne vymazaní z obchodného registra a posledným právnym nástupcom je spoločnosť RELCO s.r.o. (na ktorú bol vyhlásený konkurz, pričom správkyňu konkurznej podstaty neboli predložené žiadne účtovné doklady

spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o.), ako aj vzhľadom na nekontaktnosť konateľá tejto spoločnosti s pobytom vo Francúzsku, nevedlo k relevantným zisteniam.

8. Podľa krajského súdu správca dane vykonal všetky jemu dostupné procesné úkony smerujúce k zisteniu skutkového stavu v predmetnej veci, napriek tomu nebolo preukázané, že stavebné práce uvedené na faktúrach vystavených vo februári 2014 vykonala a žalobcovi dodala spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. Žalobca neposkytol žiadne údaje o osobách, ktoré mali predmetné práce vykonať, napriek tomu, že bol oboznámený s výpoveďou konateľky spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o., ktorá jednoznačne uviedla, že spoločnosť nemala zamestnancov a stavebné práce teda vykonali iné subjekty, resp. subdodávateľa spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o., ktorých ale ona a ani žalobca neidentifikovali. Žalobca ako osobu, ktorá práce vykonala označil Lukáša Tótha, ale jeho výsluchom podľa názoru krajského súdu bolo potvrdené len to, že nejaké stavebné práce vykonal, ale jednoznačne nebolo preukázané, žeby to mali byť stavebné práce, ktoré spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. ako dodávateľ fakturovala žalobcovi ako odberateľovi faktúrami za zdaňovacie obdobie február 2014. S poukazom na uvedené zistenia potom správca dane nepriznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty v prípade žalobcom deklarovanej dodávky stavebných prác správne odôvodnil tým, že žalobca nepreukázal relevantnými dôkaznými prostriedkami, že zdaniteľné plnenie, pri ktorom si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty, vykonal a jemu dodal ním deklaroványm dodávateľ, resp. jeho subdodávateľ. Správca dane nespochybnil, že stavebné práce mohli vykonať subdodávateľa spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o., ale bolo potrebné ich jednoznačne identifikovať, označiť a uviesť, aké práce vykonali, v akom rozsahu a na akej stavbe, čo žalobca neurobil, v dôsledku čoho sa dostal do dôkaznej núdze, čo správcu dane viedlo k tomu, že mu nepriznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

9. Krajský súd uviedol, že pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri deklarovanej dodávke stavebných prác od spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávky týchto prác týmto dodávateľom, resp. jej subdodávateľmi.

10. Za danej dôkaznej situácie krajský súd prisvedčil záveru správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarovánou obchodnú transakciu (dodanie stavebných prác od spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o.), a teda žalobcom deklarovanej dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty z titulu deklarovanej, ale nepreukázanej dodania stavebných prác žalobcovi, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/63/2011 z 28.06.2012, sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky z sp.zn. III. ÚS 78/2011 z 23.02.2011.

11. Krajský súd dodal, že overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, musí byť schopný preukázať reálnosť deklarovanej obchodnej transakcie a v prípade nepreverenia si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze, ako to bolo v tomto prípade, keď žalobca nevedel preukázať reálne naplnenie tvrdeného obchodu medzi ním a deklarovanej dodávateľom.

12. K námietkam žalobcu ohľadne dôkazného bremena na preukázanie dodania stavebných prác krajský súd uviedol, že dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosť vymedzená v § 49 ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení však nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa, resp. dodávateľových subdodávateľov alebo odberateľa, pričom v tejto súvislosti žalobca poukazyval napr. na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2010 z 19.08.2010 a sp.zn. 3Sžf/1/2011 z 15.03.2011. Tu však krajský súd zdôraznil, že žalobca bol priamo účastný ním deklarovanej zdaniteľnej transakcie (dodanie stavebných prác) ako odberateľ a takýto subjekt nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí, vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia dane z pridanej hodnoty (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/94/2014 z 29.02.2016).

V predmetnej veci teda dôkazná povinnosť neprešla na správcu dane, nakoľko táto je v daňovom konaní primárne na strane žalobcu, ktorý má povinnosť svoje tvrdenie o deklarovanej obchodnej transakcii náležite preukázať, čo bolo žalobcovi v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správcom dane v súlade so zákonom umožnené, keď bol preukázateľne vyzývaný (výzvou z 25.11.2016), aby predložil dôkazy oprávňujúce ho uplatniť si odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodávkach od spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. Následne bol žalobca v podaní správcu dane z 20.02.2017 podrobne oboznámený so zisteniami v priebehu daňovej kontroly a s pochybnosťami, ktoré nadobudol správca dane o dôvodnosti a oprávnenosti uplatnenia odpočítania dane z pridanej hodnoty s tým, že ak má nové dôkazy, doklady alebo vyjadrenia, môže ich správcovi dane predložiť v určenej lehote.

13. Žalobca navrhol, aby si správca dane zadovážil výpis z účtu spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. a aby vykonal miestne zisťovanie v spoločnosti DYNAMIK CONSTRUCTION, s.r.o., ktorej žalobca vykonané stavebné práce odovzdal. Za dôkaznej situácie, aká vyplynula z vykonaného dokazovania bol krajský súd názoru, že úhrada faktúry nepreukazuje dôvodnosť uplatnenia odpočítania dane a rovnako ani vykonaním miestneho zisťovania v spoločnosti DYNAMIK CONSTRUCTION, s.r.o. by nebolo možné prísť k záverom, ktorých sa domáhal žalobca, nakoľko dodanie stavebných prác zo strany žalobcu pre spoločnosť DYNAMIK CONSTRUCTION, s.r.o., ktoré správca dane nespochybňoval, nie je dôkazom o tom, kto vykonal a dodal stavebné práce žalobcovi.

14. K námietkam žalobcu, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav, nevykonal v potrebnom a žalobcom navrhovanom rozsahu dokazovanie a vykonané dôkazy nesprávne vyhodnotil krajský súd uviedol, že daňové konanie je ovládané zásadou prejednacou, nie vyhľadavacou, čo znamená, že bolo povinnosťou žalobcu označiť a predložiť dôkazy preukazujúce dôvodnosť jeho postupu pri uplatnení odpočítania dane z pridanej hodnoty na základe faktúry č. 201409013 z 30.09.2014.

15. Pokiaľ žalobca v žalobe poukazoval na rozhodnutia Súdneho dvora EÚ a rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, krajský súd uviedol, že žalobca si nesprávne vysvetľuje závery týchto rozsudkov na jeho obchodnú transakciu a navyše ani neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery týchto rozsudkov aplikovať na jeho obchodný prípad. Z judikatúry Súdneho dvora EÚ tiež vyplýva, že zdaniiteľná osoba si nemôže odpočítať daň z pridanej hodnoty, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených dodávateľom, ak sa ukáže, že hoci bolo dodanie uskutočnené, v skutočnosti nebolo vykonané ani dodávateľom, ani jeho subdodávateľom (napr. preto, že títo nedisponovali potrebnými zamestnancami, hmotnými prostriedkami a aktívami, čo je podľa krajského súdu prípad žalobcu).

16. S poukazom na uvedené dospel krajský súd k záveru, že skutkový stav zistený správcom dane, ktorý prevzal aj žalovaný, je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených žalobcom, ale predovšetkým zo zistení, že týmto dokladom absentuje materiálny podklad (nebolo preukázané, že stavebné práce vykonal deklarovateľ alebo jeho subdodávateľ, resp. nebolo preukázané, kto vôbec tieto stavebné práce vykonal). Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať k nim stanovisko, čo aj využil a na svojich procesných právach nebol žiadnym spôsobom poškodený. Záver správcu dane a žalovaného zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH, pričom krajský súd nezistil ani žiadne procesné pochybenia daňových orgánov.

17. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť žalobca ako sťažovateľ z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Navrhol, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného a správcu dane zruší a vec vráti orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie alebo aby rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

18. V dôvodoch uviedol, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil, nakoľko žalobca riadne preukázal nárok na odpočítanie dane. Mal za to, že krajský súd pri rozhodovaní nebral do úvahy vyjadrenia svedkov, konateľov jednotlivých spoločností, ako aj vyjadrenia splnomocneného zástupcu žalobcu.

19. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2010 z 19.08.2010 a na rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veciach Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd. (C-353/03) a Bond House Systems Ltd (C-484/03), Bonik EOOD, C-285/11. Namietal, že žalovaný v zmysle tejto judikatúry nepreukázal, že žalobca mal alebo mal mať vedomosť o prípadných podvodných konaniach v rámci preverovaného obchodného reťazca, a už vôbec nepreukázal, že žalobca by bol priamym úmyselným účastníkom potenciálnych podvodných konaní.

20. Podľa názoru žalobcu § 24 Daňového poriadku nepredstavuje absolútne dôkazné bremeno daňových subjektov, ale len vymedzuje rozsah ich dôkaznej povinnosti. Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt len ku skutočnostiam, ktoré sám tvrdí (§ 45 ods. 1 písm. c/ Daňového poriadku). Pretože dôkazné bremeno nie je možné ponímať extenzívne a rozširovať ho aj na preukázanie iných skutočností, teda aj takých, na ktoré sa vzťahuje dôkazná povinnosť iných subjektov, žalobca mal preukázať iba to, že stavebné práce boli dodané spoločnosti Dynamic a že tieto stavebné práce boli žalobcovi dodané od spoločnosti Ip economic. Podľa žalobcu žalovaný, ako aj konajúci súd, tieto skutočnosti žiadnym spôsobom nespochybnili, preto žalobcovi nemôže byť na vrub pričítaná skutočnosť, že u jeho dodávateľa došlo ku skutočnosti, ktorá ovplyvnila jej riadny chod, prípadne že jeho dodávateľ riadne neregistroval svojich zamestnancov alebo dodávateľov. Žalobca predložil všetky jemu dostupné dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, ktorými musel a reálne mohol disponovať, a tým splnil svoju dôkaznú povinnosť. Mal za to, že v prípade daňovej kontroly správca dane pričítal žalobcovi existenciu dôkaznej núdze ohľadne skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/49/2010 z 30.06.2011 a na rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veciach C-439/04 a C-440/04 Kittel a Recolta Recycling, C-80/11 a C-142/11 Mahagében a Dávid, C-384/04 Federation of Technological Industries, C-271/06 Netto Supermarkt, C-110/98 Gabalfrisa, C-255/02 06 Halifax, C-385/09 Nidera Handelscompagnie, C-438/09 Dankowski. Podľa žalobcu správca dane nemôže od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet dane vo všeobecnosti požadovať preverenie, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar a služby, s ktorou je spojený uplatňovaný nárok, spĺňa podmienky zdaniteľnej osoby, disponuje predmetným tovarom, je schopná ho dodať a splnila si svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť daň z pridanej hodnoty, a tiež, aby v tejto súvislosti disponovala takýmito dokumentmi a zároveň namietal, že krajský súd sa touto skutočnosťou žiadnym spôsobom nezaoberal.

21. Žalobca ďalej uviedol, že podľa ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky neoddeliteľnou súčasťou princípov právneho štátu zaručeného podľa čl. 1 Ústavy Slovenskej republiky je aj princíp právnej istoty. Mal za to, že ak daňový subjekt splní všetky predpoklady vyžadované právnymi predpismi na uplatnenie práva odpočítať DPH na vstupe, následný postup správcu dane, ktorým daňovému subjektu zamietne uplatnený nárok, nie je v súlade s legitímnou predvídateľnosťou postupu orgánov verejnej moci.

22. Žalobca upozornil aj na princíp proporcionality vyjadrený v článku 13 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky. Uviedol, že daňová kontrola predstavuje mimoriadne závažný a intenzívny zásah do individuálnej právom chránenej sféry daňového subjektu zo strany orgánov finančnej správy a takýto zásah je možný výlučne pri rešpektovaní základných ústavných princípov, z nich najmä princípu zákonnosti a princípu proporcionality a tiež základných zásad daňového konania. Žalobca mal za to, že postup súdu, ktorý má za cieľ systematicky spochybníť právo žalobcu na odpočítanie DPH napriek skutočnosti, že žalobca spĺňa všetky zákonné predpoklady na takýto odpočet, môže byť posúdený ako postup rozporný s uvedeným ústavným princípom proporcionality. Podľa ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky pre dodržanie ústavného princípu proporcionality totiž nestačí, že správca dane postupuje v súlade so zákonom, ak jeho postupom nie sú rešpektované medze Ústavy Slovenskej republiky a zásahy do práv a právom chránených záujmov daňových subjektov nie sú primerané cieľu, ktorý sa má dosiahnuť.

23. V závere žalobca namietal, že sa krajský súd jednostranne priklonil k argumentácii žalovaného, pričom svoje rozhodnutie dostatočne neodôvodil.

24. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti žalobcu nevyjadril.

25. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že táto nie je dôvodná a je potrebné ju zamietnuť. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

26. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok č.k. 11S/96/2018-159 z 26.06.2019, ktorým krajský súd podľa § 190 SSP zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100533113/2018 z 12.03.2018, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Nitra č. 102519020/2017 zo 06.12.2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3.241 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 s tým, že sa stotožnil so závermi správcu dane, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, a teda žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane z faktúry č. 201402001 z 03.02.2014, č. 20140202 zo 07.02.2014, č. 20140204 zo 14.02.2014, č. 20140205 zo 17.02.2014 a č. 201402013 z 28.02.2014 od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. za dodávku stavebných prác podľa mandátnej zmluvy z 02.01.2014.

27. Kasačný súd z administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Nitra začal dňa 29.06.2016 u žalobcu na základe Oznámenia z 23.05.2016 daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 2014, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 101071661/2017 z 25.05.2017, ktorý bol spolu s výzvou sa na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole žalobcovi doručený dňa 31.05.2017.

28. Kontrolou predložených dokladov správca dane zistil, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období február 2014 uplatnil právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 3 241,-€ z faktúry č. 201402001 z 03.02.2014, č. 20140202 zo 07.02.2014, č. 20140204 zo 14.02.2014, č. 20140205 zo 17.02.2014 a č. 201402013 z 28.02.2014 od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. za dodávku stavebných prác podľa mandátnej zmluvy z 02.01.2014.

29. Správca dane vydal dňa 06.12.2017 rozhodnutie č. 102519020/2017, ktorým žalobcovi vyrubil podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku rozdiel dane v sume 3 241,- € za zdaňovacie obdobie február 2014, tak že daň vyrubenú podaným daňovým priznaním v sume 87,76 € zvýšil na sumu 3 328,76 €. Správca dane dospel k záveru, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, a teda žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane z faktúry č. 201402001 z 03.02.2014, č. 20140202 zo 07.02.2014, č. 20140204 zo 14.02.2014, č. 20140205 zo 17.02.2014 a č. 201402013 z 28.02.2014 od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. za dodávku stavebných prác podľa mandátnej zmluvy z 02.01.2014.

30. Žalovaný rozhodnutím č. 100533113/2018 z 12.03.2018 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku odvolaním žalobcu napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil.

31. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

32. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

33. 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) skutočností, 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.

34. 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.

35. 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.

36. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

37. 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 citovaného 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.

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

39. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

40. 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.

41. 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.

42. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH 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.

43. Podľa § 464 ods. 1 SSP 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.

44. V zmysle § 464 ods. 1 SSP poukazuje kasačný súd na skoršie rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobnej veci tých istých účastníkov konania (rozdielne je zdaňovacie obdobie január 2014), a to na rozsudok sp.zn. 4Sžfk/58/2019 z 01.12.2020, konkrétne na body 66. až 82. odôvodnenia rozsudku:

„66. Kasačný súd zdôrazňuje, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi 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.

67. Neoddeliteľnou súčasťou fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty je právo daňového subjektu na odpočítanie DPH. Uvedené právo predstavuje jednu zo zásad fungovania systému DPH, ktorá vyplýva zo Smernice 2006/112/ES zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá bola transponovaná aj do nášho zákona o DPH. Túto zásadu, resp. právo nemožno chápať ako absolútne právo platiteľa na odpočet DPH.

68. Preukazovanie práva na odpočet DPH vyplýva jednak z hmotnoprávných podmienok stanovených zákonom o DPH, ale taktiež je prepojené aj na procesnoprávne podmienky zakotvené v daňovom poriadku. Zákon o DPH vychádza z predpokladu, že zdaniteľný obchod reálne prebehol. Povinnosť preukázania reálneho uskutočnenia dodávky tovaru alebo služieb teda vyplýva z daňového poriadku ako procesného predpisu upravujúceho daňové konanie. Určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát obtiažne a pomerne nejednoznačné. V zásade však platí, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania obchodu získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby v budúcnosti nemohli vzniknúť pochybnosti o jeho realizácii.

69. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom „leží“ dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

70. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. 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 skutočnosť a dôkazy vyplývajúce zo zistení ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

71. Kasačný súd v tejto súvislosti uvádza, že judikatúra najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa jasne ustálila v tom, že nepostačuje predložiť faktúru, zmluvu a preberací protokol s položkami v prílohe, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o reálnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve

daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp.zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 6Sžfk/43/2017, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 705/2017.

72. 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 za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné plnenia boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

73. Z obsahu administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správca dane v priebehu daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie január 2014 preveroval opodstatnenosť uplatnenia práva žalobcu na odpočítanie dane v sume 4.727,69 € na základe dodávateľských faktúr č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014 za dodanie služby (podľa mandátnej zmluvy zo dňa 2. januára 2014) od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. Správca dane za účelom zistenia skutkového stavu veci a objasnenia okolností o reálnom uskutočnení zdaniteľného obchodu vykonal v rámci daňovej kontroly i vo vyrubovacom konaní dokazovanie, na základe ktorého preveril skutočnosť, či bola spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. skutočným dodávateľom deklarovaných zdaniteľných plnení.

74. Krajský súd prisvedčil tvrdeniu správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarovanú obchodnú transakciu (dodanie stavebných prác od spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. ako dodávateľa). S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcom dane bol krajský súd toho názoru, že žalobcom deklarovanému dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty z titulu deklarovaného, ale nepreukázaného dodania stavebných prác žalobcovi, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane.

75. Kasačný súd sa v plnom rozsahu stotožňuje s právnymi závermi krajského súdu v napadnutom rozsudku. Opodstatnenosť pochybností správcu dane o uskutočnení plnení deklarovaných v posudzovaných faktúrach jednoznačne vyplynula z výsledkov dokazovania, v zmysle ktorých sa ako u dodávateľskej spoločnosti tak i u subdodávateľa nepotvrdilo uskutočnenie zdaniteľných plnení uvedených vo faktúrach č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014 od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. nakoľko nebolo preukázané, kto deklarované práce vykonal. Dodávateľ, ktorý nemal žiadnych zamestnancov mal zabezpečiť dodanie prác subdodávateľmi. Pochybnosti správcu dane boli potvrdené výsluchom bývalej konateľky dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. C. Ď., ktorá potvrdila vystavenie predložených faktúr pre žalobcu ako odberateľa na základe mandátnej zmluvy zo dňa 2. januára 2014, ich zaúčtovanie, doklady však nevedela predložiť, nakoľko účtovníctvo bolo podľa protokolu zo dňa 19. februára 2015 odovzdané likvidátorovi spoločnosti Bankrot, s. r. o. Bývalá konateľka uviedla, že žalobcovi ako odberateľovi boli v zmysle mandátnej zmluvy dodané stavebné práce na rodinných domoch (stierky, obklady, vynášanie odpadu a pod.) v okolí Nitry, ona zabezpečila ľudí a práce im zadelil žalobca podľa potreby. Práce realizovali subdodávatelia, žiadneho však neoznačila. Žalobca neposkytol žiadne údaje o osobách, ktoré mali predmetné práce vykonať, resp. ich vykonali, napriek tomu, že bol oboznámený s výpoveďou bývalej konateľky spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. Žalobca napokon ako osobu, ktorá práce vykonala označil Z. V., z jeho svedeckej vyplynulo, že vykonal pre spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. ako živnostník murárske práce v Drážovciach na stavbe haly v bližšie neuvedenom období. Výpoveďou Z. V. nebolo jednoznačne preukázané dodanie stavebných prác podľa faktúr č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014, na základe ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

76. Kasačný súd sa rovnako stotožnil so záverom krajského súdu, že dôkazom o dodaní stavebných prác žalobcovi ako odberateľovi nie je ani mandátna zmluva zo dňa 2. januára 2014, v zmysle ktorej sa mandatár (IP - ECONOMIC s.r.o.) zaviazal vykonávať stavebné práce pre mandanta (žalobca), ktoré zabezpečí mandant, pričom v nej nie sú stavebné práce nijako konkretizované. Za dôkaz o vykonaní

stavebných prác dodávateľom IP - ECONOMIC s.r.o. a ich dodaní žalobcovi ako odberateľovi nemožno považovať ani faktúry č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014 s predmetom fakturácie „na základe mandátnej zmluvy zo dňa 02.01.2014“, v ktorých nie sú fakturované práce vôbec špecifikované, pričom na identifikáciu týchto prác nie je postačujúce uvedenie merných jednotiek. Dôkazom o dodaní stavebných prác žalobcovi zo strany spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o. v zmysle faktúr č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014 nie sú ani faktúry (s predmetom fakturácie murárske práce za mesiac marec, máj, júl - august, september - október, november - december 2014) vystavených subdodávateľom Z. V. pre spoločnosť IP - ECONOMIC s.r.o. ako odberateľa v celkovej sume 3 210,- €, ani súpis prác od dodávateľa IP - ECONOMIC s.r.o. na stavbách označených ako: Zberný dvor - Lužianky - Hala, Priemyselný park - hala - Drážovce, Pečivárne - výrobná fornetov - Dunajská Streda, Priemyselný park - CEHIP - Vráble, Obchodné centrum Decathlon - Letisko - Bratislava, z ktorého nie je zrejmé, ktoré z týchto prác boli fakturované faktúrami č. 20140107 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140108 zo dňa 30. januára 2014, č. 20140109 zo dňa 31. januára 2014, č. 201401010 zo dňa 31. januára 2014 a č. 201401011 zo dňa 31. januára 2014, na základe ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie DPH za zdaňovacie obdobie január 2014 a ktorej stavby, resp. stavieb sa predmetné faktúry týkali, kedy boli práce vykonané, kto ich za dodávateľa dodal a kto ich za odberateľa prevzal.

77. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to má daňový subjekt ako platiteľ dane, možnosť obstať si dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Daňový subjekt uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty má v daňovom konaní preukázať reálne vykonanie zdaniteľného plnenia deklarovanej dodávateľom, resp. subdodávateľom, pretože jeho uskutočnenie a vykonanie zákon automaticky nepredpokladá. Účelom daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt.

78. 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 reálnosť obchodov deklarovanej faktúrami, pričom v priebehu daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení nielen z formálnej stránky, ale preveroval tiež, či boli zdaniteľné obchody reálne uskutočnené.

79. Správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane za vykonanie stavebných prác dodávateľom IP - ECONOMIC s.r.o. na základe vykonaného dokazovania pre porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 2 zákona o DPH. V posudzovanej veci vykonanie prác nebolo spochybnené, ale nebolo preukázané, že práce dodal deklarovateľ.

80. Kasačný súd zdôrazňuje, že prípad žalobcu nebol posudzovaný z hľadiska daňového podvodu, a preto neobstoja ani námietky a argumenty žalobcu v tomto smere.

81. Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že skutočnosti, ktorými žalobca v kasačnej sťažnosti spochybňoval predmetné rozhodnutie krajského súdu boli totožné s námietkami, ktoré namietal už v správnom konaní i v žalobe a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, kasačný súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (ani kasačný) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

82. Kasačný súd sa preto stotožnil so záverom krajského súdu a daňových orgánov v tejto veci, že neunesením dôkazného bremena zo strany žalobcu, sa pochybnosti o reálnosti dodania služieb spoločnosťou IP - ECONOMIC s.r.o. žalobcovi, stali relevantným dôvodom pre neuznanie nároku žalobcu na vrátenie fakturovanej DPH. A to z dôvodu nesplnenia zákonných podmienok na odpočet

podľa § 19, § 49 a § 51 zákona o DPH, ktoré viažu priznanie nároku na odpočítanie DPH na vznik daňovej povinnosti u dodávateľskej spoločnosti IP - ECONOMIC s.r.o., čo však v danej veci v zdaňovacom období január 2014 ani po vykonanom dokazovaní finančnými orgánmi, nebolo jednoznačne preukázané.“

45. Vychádzajúc z uvedeného kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 SSP.

46. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi (žalobcovi), ktorý v kasačnom konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP). Žalovanému kasačný súd náhradu trov kasačného konania nepriznal, lebo neboli splnené podmienky podľa § 168 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP.

47. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

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