

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/51/2019  
Identifikačné číslo spisu: 1016201231  
Dátum vydania rozhodnutia: 18.06.2020  
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:1016201231.2

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: BOLITEX, s.r.o., so sídlom Radlinského č. 27, 811 07 Bratislava, IČO: 45 576 963, zast. Advokátska kancelária JUDr. Slávik a partneri, s.r.o., námestie M. R. Štefánika 3, Topoľčany, v mene ktorej koná JUDr. Miroslav Slávik, advokát a konateľ, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 737626/2016 zo dňa 12.05.2016 a o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/151/2016-100 z 26. septembra 2018, takto

### rozhodol:

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

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

### Odôvodnenie

#### O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 2S/151/2016-100 z 26. septembra 2018 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 737626/2016 z 12. mája 2016, ktorým žalovaný ako príslušný odvolací orgán potvrdil rozhodnutie správca dane - Daňového úradu Bratislava číslo 148076/2016/9104401/HríM zo dňa 12.02.2016, ktorým správca dane v zmysle § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie august 2012 v sume 7 430,31 € a vyrubil daň v sume 81.394,22 €, t. j. určil rozdiel na DPH v sume 88.824,53 € daňovému subjektu BOLITEX, s.r.o. (žalobca) vyrubený rozdiel dane v sume 111.469,10 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd skonštatoval, že žalovaný a správca dane správne vyhodnotili zistený skutkový stav, t. j. že žalobca v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu, t.j. dodanie tovaru tak, ako bolo deklarované na predmetných faktúrach a nepreukázal, že prijatý tovar použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, čím nepreukázal splnenie zákonom stanovených podmienok na odpočítanie dane uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a § 51 zákona o DPH, na ktorých bezpodmienečné splnenie sa nárok na odpočítanie dane viaže. Nakoľko nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane pri kúpe tovaru, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť, porušil ust. § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 zákona o DPH. Žalovaný rozhodnutím č. 737626/2016 zo dňa 12.05.2016 podľa ustanovenia § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil odvolaním napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 148076/2016/9104401/HríM zo dňa 12.02.2016, nakoľko mal zo spisového materiálu a dôkazov v ňom uvedených za preukázané, že správca dane zadovážil dostatok dôkazov na prijatie ním prezentovaného záveru, že sporné zdaniteľné obchody sa neuskutočnili. Rovnako je možné konštatovať, že žalovaný správne skutkovo ustálil, že žalobca bol súčasťou obchodného reťazca spoločností - iba vo formálnej rovine obchodujúcich s komoditou mäso:  
Reťazec: SM - HM s.r.o. ->VIVID s.r.o., PJ GASTRO, s.r.o. a LAUBERHAUS SK s.r.o ->BOLITEX, s.r.o. ->Karel Vincourek, ČR -> Alvera, s.r.o. Reťazec: BOLITEX, s.r.o. -> P J GASTRO, s.r.o. -> BOLITEX, s.r.o.).

3. Reálna existencia tovaru nebola preukázaná a napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v zákone o DPH spoločnosti zneužili princíp fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty s cieľom získania daňovej výhody neoprávneným odpočítaním dane zo zdaniteľných obchodov, ktorých reálne uskutočnenie nebolo preukázané. V zistených konštrukciách absentovala ich ekonomická opodstatnenosť, či skôr vyplývala nezmyselnosť realizovaných obchodov v obchodnom reťazci. Zmyslom realizovaných obchodov nebolo dosahovanie zisku, čo je hlavným zmyslom a cieľom podnikania, ale zmyslom bolo profitovať na neoprávnenom uplatňovaní si nadmerných odpočtov z verejných financií. Na základe uvedených skutočností sa správny súd stotožnil s argumentmi žalovaného. Rovnako správca dane zachovával aj ostatné zásady daňového konania, ako zásadu zákonnosti, súčinnosti, voľného hodnotenia dôkazov a rovnosti. Správca dane použil len zákonné prostriedky, ktoré boli nevyhnutné na dosiahnutie účelu a preukázanie rozhodujúcich skutočností a v žiadnom prípade nepožadoval od žalobcu, aby predkladal o svojich obchodných partneroch informácie, ktoré sú v rozpore s obchodnými zvyklosťami, resp. aby nadštandardne zabezpečoval dôkazy na právne vzťahy týkajúce sa jeho obchodných partnerov a ich subdodávateľov tak, ako sa snažil žalobca v žalobe zavádzajúco tvrdiť poukazovaním na vyššie uvedené rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

4. Pokiaľ ide o rozloženie dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, súd poznamenáva, že nie je úlohou daňových orgánov odstraňovať rozpory vzniknuté v rámci šetrenia správcu dane, ktorým sa overuje pravdivosť tvrdení žalobcu, ako aj pravdivosť skutočností uvedených na dokladoch predložených žalobcom. Je povinnosťou daňového subjektu, ktorý si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z daňových dokladov preukázať relevantnými dôkazmi, že ním uplatnený nárok bol oprávnený. Dôkazná povinnosť správcu dane spočíva až v overení pravdivosti tvrdení daňového subjektu. Pokiaľ daňový subjekt spoľahlivo nepreukáže pravdivosť svojich tvrdení, nemôže mu byť uznané právo na odpočítanie dane. Právo na odpočítanie dane z tovaru vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Právo na odpočítanie dane teda vzniká len za predpokladu, že tovar bol i skutočne dodaný a dodanie daňovým subjektom náležite preukázané. Pri posudzovaní správnosti daňového priznania sa nemôže vychádzať len z faktúr a iných písomností ale k tomuto účelu musí byť vykonané dokazovanie na zistenie, či predložené faktúry a písomnosti odrážajú v skutočnosti a či majú i obsahový podklad. Ani doklady so všetkými požadovanými náležitosťami nemusia byť dostatočným podkladom pre uznanie práva odpočítať daň, ak nie je preukázané, že skutočne k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo tak, ako je na daňových dokladoch deklarované. Nie je úlohou ani povinnosťou daňových orgánov preukazovať v skutočnosti tvrdené daňovým subjektom, táto povinnosť spočíva len na daňovom subjekte. V danom prípade vznikli v rámci daňovej kontroly u správcu dane dôvodné pochybnosti opravdivosti žalobcom predložených dokladov a o skutočnostiach v týchto dokladoch uvedených. Správca dane umožnil žalobcovi uvedené pochybnosti odstrániť, z dôkazov predložených žalobcom však o odstránení pochybnosti nemožno

hovoríť.

5. Podľa názoru správneho súdu správca dane a žalovaný postupovali pri rozložení dôkazného bremena v súlade s rozhodovacou praxou Najvyššieho súdu SR a Súdneho dvora EÚ (rozhodnutia citované vyššie). Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že žalobca v žalobe namietal rovnaké skutočnosti, ktoré namietal už v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane. Žalovaný sa v rozhodnutí napadnutom žalobou podrobne vysporiadal so všetkými odvolacími námietkami, svoje závery náležite a zrozumiteľne odôvodnil, pričom súd sa s nimi v plnom rozsahu stotožňuje. Z celkového priebehu deklarovaných obchodov však vyplýva, že účastníci reťazca v skutočnosti nemali záujem využiť daný tovar pre svoju potrebu a nemali ani za cieľ hľadať jeho konečných spotrebiteľov - nevykonávali činnosť za účelom zabezpečenia dodania predmetného tovaru, konečnému spotrebiteľovi na jeho priame využitie. Súd sa stotožňuje so žalovaným, že uvedené tvrdenie potvrdzuje i tá skutočnosť, že pri takých veľkých objemoch obchodovaného tovaru, ktorý bol vykázany vo faktúrach, nebol nájdený ani jeden konečný zákazník, ktorý by daný tovar využil buď na vlastnú spotrebu alebo jeho ďalšie spracovanie. Podľa názoru súdu bolo v konaní pred daňovými orgánmi dostatočne preukázané, že žalobca bol súčasťou reťazca, ktorý zámerom nebolo hľadať konečného spotrebiteľa tovaru, ale zámerom reťazca a v ňom zúčastnených obchodných spoločností bolo využitie systému DPH s cieľom získať nenáležitú daňovú výhodu.

6. Záverom správny súd uviedol, že Súd nezistil žiadne namietané porušenia zásad daňového konania, daňové orgány vykonali riadne dokazovanie, v zodpovedajúcom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci a žalovaný v napadnutom rozhodnutí prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky zákonom naň kladené náležitosti a je riadne odôvodnené. Žalovaný sa v rozhodnutí vyrovnal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v odvolaní žalobcu, podrobne rozobral predložené dôkazy aj skutkový stav, ktorý správne právne vyhodnotil. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel súd k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane, je vecne správne, a preto žalobu ako nedôvodnú v súlade s § 190 SSP zamietol.

7. O trovách konania žalovaného správny súd rozhodol podľa § 168 a v spojení s §175 S.s.p. tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov nepriznal, nakoľko mu žiadne dôvodne vynaložené trovy nevznikli a žalovaný si náhradu trov konania ani neuplatnil.

8. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Navrhol, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil správne (krajskému) súdu na ďalšie konanie a a priznal mu náhradu trov konania vrátane kasačného konania.

9. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ v zásade zopakoval žalobné body a namietal, že nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom spočíva v nesprávnom vyhodnotení dôkazov, v širokom stanovení rozsahu dôkazného bremena daňového subjektu a v neprihliadnutí na námietky žalobcu ohľadne doplnenia dôkazov a dôkazných prostriedkov v konaní.

10. Sťažovateľ uviedol, že spoločnosť BOLITEX, s.r.o. vykonávala hlavne veľkoobchodnú činnosť a to nákup a predaj potravín. Tieto dodávala podľa objednávok ako veľkoobchod viacerým subjektom, pričom k preukázaniu nadobudnutia tovaru navrhla zisťovanie u jeho skladovateľa a to u spoločnosti MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo so sídlom Košútska 1342, 925 21 Sládkovičovo, IČO 31411622. V cene skladovania bola aj manipulácia s tovarom a evidencia. Tieto služby boli spoločnosťou MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo poskytované na základe Zmluvy o skladovaní, zmrazovaní a službách č. SLA 41/201 1. Tieto služby boli pravidelne mesačne faktúrované. Za mesiac august 2012 tieto služby faktúrovala faktúrou č. 34120588 zo dňa 03.09.2012, interné číslo faktúry FA 408084 na sumu 1196,06 Eur vrátane DPH. Prílohou uvedenej faktúry boli aj mesačná uzávierka obsahujúca pohyb tovaru. Podľa prílohy faktúry bolo za mesiac august 2012 celkovo prijatých (naskladnených) 80 palet tovaru a

vydaných 103 paliet tovaru. Celú manipuláciu s tovarom pre nás na základe Zmluvy o skladovaní, zmrazovaní a službách č. 34120588 zabezpečovala spoločnosť MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo, z tohto dôvodu na preukázanie tvrdení, že tovar od dodávateľov prevzali. Za týmto účelom navrhli vypočúť aj svedkov zodpovedných zástupcov spoločnosti MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo, ktorí mohli potvrdiť skutočnosť, že tovar bol skutočne prevzatý na sklad zamestnancami MRAZIARNÍ a.s. a následne vyskladnený pre našich odberateľov. Tento dôkaz reálnu existenciu tovaru, varu, ktorý sme nadobudli však Daňový úrad Bratislava nevykonal. Daňový úrad napriek nášmu návrhu vykonal dokazovanie len vo vzťahu k spoločnosti Deák spol. s r.o., s ktorou sme mali uzatvorenú zmluvu na skladové priestory od 01.08.2012. Prevažná časť dodávok tovaru sa však uskutočňovala cez sklad MRAZIARNE a.s. a nie cez prenajatý sklad od spoločnosti Deák spol. s. r.o. Daňový úrad Bratislava v rámci zisťovania skutkového stavu z toho, či žalobca prijal zdaniteľné plnenia, žalovaný a taktiež prvostupňový Daňový úrad Bratislava svoje závery opreli o skutočnosť, že sa nepreukázala v daňovom konaní existencia tovaru. Podľa žalobcu, ak žalovaný a Daňový úrad Bratislava spochybnili reálnu existenciu tovaru, mali vykonať aj nami navrhnuté dokazovanie vo vzťahu k nášmu skladovateľovi, ktorý zabezpečoval nakladanie s tovarom - prijatie do mraziarenskeho skladu, vyskladnenie tovaru. Podľa žalobcu z dôkazov uvedených vyššie nepochybne vyplýva uskutočnenie zdaniteľných plnení zo strany dodávateľov tovaru t.j. spoločnosti PJ GASTRO, s.r.o., VIVID s.r.o., LAUBERHAIJS SK s.r.o., SH HM s.r.o.. Toto uskutočnenie zdaniteľného plnenia potvrdili u dodávateľov PJ GASTRO, s.r.o., VIVID s.r.o., LAUBERHAIJS SK s.r.o. aj ich zástupcovia. Vyhodnotenie tohto dôkazu žalovaným a následne aj krajským súdom považuje preto žalobca za nesprávne.

11. Žalobca namietal tiež, že správca dane a žalovaný nepostupovali podľa § 3 ods. 1a 3 zákona č. 563/2009 Z. z. a § 19 ods. 1 a § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 o DPH a je toho názoru, že skutkovo sa v konaní preukázalo, že okrem iných dodávateľov prijal zdaniteľné plnenia aj od dodávateľov -- spoločnosti PJ GASTRO, s.r.o., VI VID s.r.o., LAUBERHAUS SK s.r.o., SH - HM s.r.o. a boli splnené všetky zákonné predpoklady k tomu, aby srne si mohol odpočítať daň u týchto zdaniteľných plnení. Pokiaľ žalovaný a nakoniec v konečnom dôsledku aj krajský súd skutkovo a právne vec posúdili inak, t.j. tak, že podmienky pre odpočítanie dane žalobca nespĺnil, tak porušili tým vyššie uvedené hmotnoprávne a procesné ustanovenia zákona.

Žalobca poukázal najmä na rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2011, v zmysle ktorého: „Daňový subjekt uniesol povinnosť tvrdenia, t. j. uskutočnenia dodávky, resp. vynaloženia nákladov v zmysle príslušných ustanovení zákona o DPH tým, že daňový subjekt preukázal existenciu dodávateľa a existenciu tovaru a o týchto skutočnostiach účtoval na základe riadnych dokladov.“ Obdobne i rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2010 konštatuje, že: „V zásade nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávacíe procesy tovarov u iných subjektov, pred dodaním tovaru.“

Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa nestotožňuje s dôvodom podania kasačnej sťažnosti vymedzeným v § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSI) a má za to, že súd prvého stupňa pri svojom rozhodovaní vychádzal z riadne zisteného skutkového stavu veci a z jeho riadneho právneho posúdenia a v žiadnom prípade sa neodklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

Žalovaný poukázal na § 440 ods. 2 Ssp, v zmysle ktorého dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v ods. 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom. V danom prípade žalobca (sťažovateľ) v podanej kasačnej sťažnosti podľa názoru žalovaného vôbec nekonkretizuje, v čom spočíva nesprávne právne posúdenie veci zo strany správcu dane, žalovaného i súdu prvého stupňa a ktoré ich závery sú v nesúlade s vykonanými skutkovými zisteniami. Uvádza len svoje subjektívne presvedčenie, že súd prvého stupňa rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, pričom v plnej miere sa odvoláva na skutočnosti, ktoré už uviedol v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane i v podanej žalobe proti druhostupňovému rozhodnutiu žalovaného a s ktorými sa žalovaný i súd prvého stupňa pri svojom rozhodovaní zaoberali a podali k nim svoje stanovisko.

Skutočnosti uvádzané v bode I. a II. kasačnej sťažnosti sú obsahovo i vecne identické s argumentmi uvedenými v podanej žalobe, ide takmer o ich doslovný opis. Žalovaný sa vo svojom vyjadrení k žalobe č. 1465209/2016 zo dňa 25.08.2016 s argumentmi žalobcu dopodrobna vysporiadal a skutkovo a právne ich žalobcovi osvetlil. S právnou argumentáciou žalovaného sa stotožnil aj krajský súd, ktorý rozsudkom č.k. 2S/151/2016-100 rozhodnutie žalovaného, ako vecne správne potvrdil.

Žalovaný ďalej uviedol, že sa v plnej miere stotožňuje s argumentáciou a dôvodmi uvedenými v napadnutom rozsudku správneho súdu, ktorý po preskúmaní veci dospel k záveru, že daňové orgány vykonali riadne dokazovanie, v zodpovedajúcom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci a žalovaný v napadnutom rozhodnutí prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo, pričom sa vo svojom rozhodnutí vyrovnal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu, podrobne rozobral predložené dôkazy aj skutkový stav, ktorý správne vyhodnotil. Nakoľko nebol v posudzovanom prípade preukázaný predmet dane, t.i. dodanie tovaru dodávateľom, nevznikla pri tomto tovare daňová povinnosť. Ak nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti, nemohlo byť priznané žalobcovi ani právo na odpočítanie dane. Ide tu o zachovanie hlavného princípu fungovania mechanizmu dane z pridanej hodnoty, ktorým je neutralita dane.

Tak ako v podanej žalobe, tak aj v podanej kasačnej sťažnosti, žalobca nesprávne uviedol, že správca dane rozhodnutím č. 148076/2016/9104401/HrÍM zo dňa 12.02.2016 vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2012 v sume 81 394,22 eura. Predmetným rozhodnutím bol žalobcovi určený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 88 824,53 eura. Suma 81 394,22 eura uvádzaná žalobcom nepredstavuje určený rozdiel dane, ale predstavuje vyrubenú daň, t.j. daň zistenú správcom dane pri kontrole za uvedené zdaňovacie obdobie.

Podľa žalovaného nakoľko žalobca v kasačnej sťažnosti nenamieta žiadne nové skutočnosti ani neuvádza žiadne nové dôkazy, s ktorými by sa žalovaný alebo KS vo svojich rozhodnutiach už podrobne nezaoberali, resp., ktoré by žalobcovi už neobjasnili, žalovaný sa k totožným bodom žaloby a sťažnosti nebude dopodrobna vyjadrovať a trvá na svojich záveroch uvedených v žalobou napadnutom rozhodnutí i vo vyjadrení k žalobe č. 1465209/2016 zo dňa 25.08.2016, na ktoré v plnej miere odkazuje. Zároveň treba uviesť, že žalobca v podanej sťažnosti žiadnym relevantným spôsobom nerozporuje závery správneho súdu v napadnutom rozsudku, na žiadne konkrétne závery nepoukazuje, len opakovane uvádza svoje subjektívne presvedčenie, že sporné zdaniteľné plnenia boli uskutočnené.

Podľa žalovaného žalobca opakovane tvrdí, že predložením dokladov a vyjadreniami dodávateľov vierohodne a jednoznačne preukázal prijatie zdaniteľných obchodov od svojich dodávateľov VIVID s.r.o., PJ GASTRO, s.r.o. a LAUBERHAUS SK s.r.o., pričom s týmto tvrdením sa nie je možné stotožniť, nakoľko tvrdenia dodávateľov o reálnom uskutočnení sporných zdaniteľných obchodov boli len v rovine holých konštatovaní bez akejkoľvek preukaznej hodnoty. V tejto súvislosti žalovaný opakovane poukazuje na skutočnosť, že v daňovom konaní nie je možné určitú skutočnosť len tvrdiť, ale je potrebné vedieť tvrdenú skutočnosť aj preukázať (pozri Uznesenie III ÚS 401/09-17, kde Ústavný súd SR judikoval že platiť má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať). V rámci vykonaného rozsiahleho šetrenia správcu dane i finančných správ z iných členských štátov skutočnosť tvrdená žalobcom nebola preukázaná a pravdivosť a vierohodnosť tvrdení dodávateľov bola jednoznačne a bezpochyby spochybnená. K týmto skutočnostiam sa žalobca zámerne vyhýba a vôbec sa k nim nevyjadruje.

Z predložených dokladov, vyjadrení zástupcov zúčastnených spoločností a zistení správcu dane boli zistené

obchodovanie s predmetným tovarom (mäso) prebiehalo v rámci umelo vytvoreného obchodného reťazca viacerých spoločností z tuzemska i zahraničia (Česká republika), predmetný tovar sa v rámci

vytvoreného obchodného reťazca posúval len fakturačne, pričom na začiatku obchodného reťazca i jeho konci bol nekontaktný daňový subjekt (reťazec SM - HM s.r.o. VI VID s.r.o. PJ GASTRO s.r.o. a LAUBERHAIJS SK s.r.o. BOLITEX s.r.o. Karel Vincourek ČR Alveras.r.o.), resp. sa tovar fakturačne opätovne vracal k subjektu, ktorý ho už raz nakúpil a predal - tzv. karuselový (reťazový) obchod, predstavujúci zneužitie práva ( BOLITEX, s.r.o. PJ GASTRO, s.r.o. BOLITEX, s.r.o.), pričom na jednotlivých stupňoch obchodného reťazca nebola vykonaným šetrením preukázaná reálna existencia tovaru, nebol zistený jeho pôvod, výrobca, dovozca a ani jeho konečný spotrebiteľ, pričom tovar mal byť uskladnený na jednom mieste, nedochádzalo k jeho preprave, presúval sa len fakturačne v rámci jedného skladu patriaceho spoločnosti MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo; neboli predložené žiadne prepravné doklady preukazujúce prvotnú prepravu predmetného tovaru do skladov spoločnosti MRAZIARNE a.s. Sládkovičovo, žalobca ani žiaden jeho obchodný partner, či už dodávateľ alebo odberateľ, nemali o danom tovare žiadnu vedomosť, nepreukázali pôvod ani kvalitu tovaru, s ktorým mali obchodovať, nepreukázali, že predmetný tovar bol v čase obchodovania vhodný na humánnu, veterinárnu alebo akúkoľvek inú spotrebu a že spĺňal akékoľvek požiadavky na výsledovateľnosť podľa potravinového práva v súvislosti s potravinami živočíšneho pôvodu (neboli predložené žiadne certifikáty k danému tovaru oprávňujúce s daným tovarom obchodovať v rámci, žalobca ani žiaden jeho obchodný partner, či už dodávateľ alebo odberateľ, nepreukázali realizovanie žiadnych marketingových aktivít v snahe získať dodávateľa a následne i odberateľa predmetného tovaru (t.j. nevyvíjali žiadne sprievodné obchodné aktivity), úhrady faktúr za dodávku tovaru na jednotlivých stupňoch obchodného reťazca boli preukazované formou zápočtov alebo faktoringu, žiadne reálne toky peňazí preukázané neboli, žalobca ani žiaden jeho obchodný partner, či už dodávateľ alebo odberateľ, nepreukázali žiadne skutočnosti týkajúce sa dohodnutého spôsobu v prípade reklamácie daného tovaru, dodávaný tovar žiadnym spôsobom nepreberali ani nekontrolovali (vôbec ho nevideli), čo je v bežnom obchodnom styku a tzv. poctivom obchodnom styku úplnou samozrejmosťou, prvý dodávateľ v reťazci, spoločnosť SM - HM s.r.o., ktorý bol jediným dodávateľom masa ďalším článkom v obchodnom reťazci bol nekontaktný, na adrese zapísanej v obchodnom registri sa nenachádzal, na dome nemal žiadne označenie ani poštovú schránku, išlo o virtuálnu adresu. Fiktívne usadenie sa (virtuálne sídlo), nie je možné kvalifikovať ako sídlo ekonomickej (hospodárskej) činnosti spoločnosti. Nkontaktný bol aj konateľ menovanej spoločnosti p. S. D., občan Maďarska. Menovaný bol opakovane správcom dane predvolávaný k daňovému konaniu. I napriek skutočnosti, že predvolania prevzal, k ústnym pojednávaniam sa nedostavil. Správcovi dane vypočul ako svedka bývalého konateľa spoločnosti SM HM s.r.o. p. H. V. menovaný nevedel uviesť a ani preukázať od koho spoločnosť predmetný tovar (mäso) nakúpila, pritom sa nejednalo o jednorázovú dodávku tovaru, ale o dodávky opakované a značnej finančnej hodnoty. V tejto súvislosti žalovaný oprávnené poukázal na rozsudok NS SR č. 8 Sžf/51/2010 z 8.12.2011 v spojení s Uznesením Ústavného súdu Slovenskej republiky IV.ÚS504/2012-9 z 9.10.2012, kde okrem iného súd zdôraznil, že zákonnú ochranu požíva len poctivý obchodný styk, ktorý vyžaduje, aby štatutárny orgán mal vedomosti nielen o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými naplňa znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí (Š 264 Obchodného zákonníka). Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v Š 2 ods. 6 zákona o správe daní oprávnené. Ďalej bolo zistené, že spoločnosť SM - HM s.r.o. vykazuje znaky tzv. „náravníkovej spoločnosti“ t.j. spoločnosti, cez ktorú obchody prebehnú len fakturačne (na vstupe i výstupe), pričom k reálnym dodávkam tovaru a služieb vôbec nedôjde. Obchody s mäsom deklarované spoločnosťou SM - HM s.r.o. vystupujúcej na začiatku obchodného reťazca neboli reálne, ale fiktívne. Tento záver bol napokon potvrdený aj vyjadrením Regionálnej veterinárnej a potravinovej správy (ďalej len „RVPS“) Bratislava mesto, v ktorom potvrdila, že menovaná spoločnosť nebola evidovaná v registri prevádzkovateľov potravinárskych podnikov obchodujúcich s potravinami živočíšneho pôvodu ako predajca, sprostredkovateľ alebo prepravca. Ak by s mäsom reálne obchodovala, musela by v tomto registri byť evidovaná.

Okrem pôvodu tovaru, nebol zistený ani jeho konečný spotrebiteľ. Žalobca deklaroval, že nakúpený tovar dodal ako intrakomunitárne dodanie tovaru do iného členského štátu EU, konkrétne do Českej

republiky daňovému subjektu P. R.. Šetrením českej finančnej správy dodanie tovaru nebolo preukázané. Bolo zistené, že menovaný daňový subjekt tovar, ktorý mu mal byť dodaný do skladu v Kunoviciach, žiadnym spôsobom nekontroloval. Podľa jeho vyjadrenia tovar vôbec nevidel, nakoľko nikdy nebol pri jeho naskladnení ani vyskladnení. Z predložených dokladov vyplynulo, že daný tovar hneď v ten istý deň, ako ho mal nadobudnúť od žalobcu (dňa 14.08.2012, fa č. 1208020, jednotková cena za kg 2,88 eur), mal dodať späť na územie Slovenskej republiky svojej spoločnosti Alvera, s.r.o., v ktorej bol p. R. jediným konateľom a spoločníkom (dňa 14.08.2012, fa č.2012()013, jednotková cena za kg 2,89 eur). Transakcia je zdokumentovaná v žurnalizovanom spise A bod 18, resp. B bod 14A. Tu je vidieť nezmyselnosť realizovanej obchodnej transakcie, nakoľko každý podnikateľský subjekt sa snaží v čo najväčšej miere znižovať svoje prevádzkové náklady. Preto je ťažko uveriteľné, že by podnikateľ z ČR tovar nakúpený na území SR prepravil do svojej spoločnosti na území ČR, tam ho naskladnil na sklad a v ten istý deň ho vyskladnil a dodal svojej spoločnosti na územie SR, a to za vyššiu jednotkovú cenu, pričom by sa mu tým zvýšili nielen prepravné náklady, ale aj náklady spojené s vyskladnením a opätovným naskladnením tovaru na území ČR. Takýmto konaním by nedošlo k dosiahnutiu zisku, čo je hlavným zmyslom podnikania, ale došlo by k nezmyselnej strate. Navyše ďalším šetrením správcu dane dodanie tovaru spoločnosti Alvera, s.r.o. na území SR preukázané nebolo. Aj v tomto prípade bolo zistené, že ide o nekontaktnú spoločnosť, ktorá na adrese sídla zapísaného v Obchodnom registri nesídlí, má tam zriadenú len poštovú schránku a ide o virtuálne sídlo. V súvislosti s osobou p. R. žalovaný dal do pozornosti súdu aj skutočnosti, ktoré boli zistené správcom dane pri daňových kontrolách za iné zdaňovacie obdobia (poznatok žalovaného z odvolacích konaní za august 2011, december 2011, jún 2012), z ktorých vyplynulo, že p. R. bol konateľom aj ďalšej českej spoločnosti - For Frost Management s.r.o. (ďalej len „FFM, ČR“), ktorá bola v týchto obdobiach najvýznamnejším odberateľom predmetného tovaru od žalobcu. Ani v týchto prípadoch sa šetrením českej finančnej správy dodanie tovaru nepotvrdilo. Bolo zistené, že aj táto spoločnosť je nekontaktná a rovnako a jej bývalý konateľ P. R., spoločnosť bola prevedená na nekontaktných spoločníkov Alysee s.r.o. a Eco Roche s.r.o., neboli predložené žiadne doklady preukazujúce jej reálnu hospodársku činnosť. Česká finančná správa oznámila, že obchody spoločnosti FFM, ČR boli poznačené podvodom, boli predmetom šetrenia Polície ČR a tovar, ktorý mala nakúpiť od žalobcu (spoločnosti BOLITEX, s.r.o.) bol obratom vyvážený späť na územie Slovenskej republiky na okruh slovenských daňových subjektov okolo žalobcu (spoločnosti BOLITEX, s.r.o.). Obchodné podiely spoločnosti FFM, ČR boli nadobudnuté slovenskými spoločnosťami Alysee s.r.o. a Eco Roche s.r.o. len za účelom výmazu menovanej spoločnosti z Obchodného registra. Túto informáciu poskytol správcovi dane svedok - p. E. E., oprávnený konať za spoločnosť Alysee s.r.o. Uviedol tiež, že o činnosti spoločnosti FFM ČR nemá žiadne informácie a nedisponuje ani žiadnymi dokladmi tejto spoločnosti. Žalovaný v rámci odvolacieho konania za zdaňovacie obdobie august 2011 zistil, že ďalším významným zahraničným odberateľom žalobcu bola česká spoločnosť Greenlizard s.r.o. Preverovaním dodávok tovaru menovanej spoločnosti bolo českou finančnou správou opätovne zistené, že ide o nekontaktnú spoločnosť, sídliaču na virtuálnom sídle, ktorá je zapojená do reťazca firiem deklarujúcich fiktívne obchody s mrazeným tovarom a čerpajúcich fiktívne nadmerné odpočty DPH (Žur. spis A bod 20), šetrením bolo ďalej zistené personálne prepojenie medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca prostredníctvom osôb p. Bobockého, p. V. i p. R..

Keď začala daňová správa obchodné transakcie s mäsom v zistenom reťazci subjektov preverovať, začalo dochádzať k dobrovoľným výmazom spoločností z Obchodného registra (VIVID s.r.o., LAUBERHAUS SK s.r.o., PJ GASTRO, s.r.o., Alvera s.r.o.) za účelom zakryť umelý charakter ich ekonomickej činnosti.

Na základe uvedených zistení žalovaný nesúhlasí s námietkou žalobcu, že žalovaný i Krajský súd nesprávne vyhodnotili zistený skutkový stav. Podľa názoru žalovaného z uvedených zistení nebolo možné dospieť k inému záveru, ako k záveru, ku ktorému dospeli daňové orgány i KS, a to, že v zistenom obchodnom reťazci nebola preukázaná materiálna existencia tovaru (misa), s ktorým sa malo obchodovať, t.j. nebol preukázaný predmet dane, a všetky doklady, ktoré tento predmet dane deklarovali, boli vystavené len formálne, bez materiálneho základu, t.j. boli fiktívne. Túto skutočnosť jednoznačne potvrdzuje nespochybniteľný fakt, že nebol zistený žiadny výrobca (producent), dovozca a ani konečný spotrebiteľ tovaru, s ktorým sa malo obchodovať.

Krajský súd a ani žalovaný sa nemohli stotožniť s tvrdením žalobcu, že predložením dodávateľských a odberateľských faktúr, resp. vyjadrením dodávateľov jednoznačne preukázal dodanie tovaru. Skutočnosť, že si žalobca splnil povinnosť predložiť doklady za kontrolované zdaňovacie obdobie, nie je sama o sebe postačujúca na preukázanie reálneho uskutočnenia hospodárskych operácií. Podmienkou priznania nároku na odpočítanie dane u daňového subjektu nie sú dodávateľské faktúry alebo iné listinné doklady, ale reálne uskutočnenie nákupu tovarov a služieb a preukázanie ich použitia na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

Nie je možné súhlasiť ani s tvrdením žalobcu, že daňový úrad a taktiež žalovaný sa v konaní nezaoberali otázkou platieb za dodaný tovar. Ak by sa právny zástupca žalobcu dôsledne oboznámil s rozhodnutiami správnych orgánov zistil by, že sa s danou otázkou zaoberali. Ako už bolo vyššie uvedené, úhrady faktúr za dodávku tovaru na jednotlivých stupňoch obchodného reťazca boli preukazované formou zápočtov alebo faktoringu, pričom žiadne reálne toky peňazí preukázané neboli. V tejto súvislosti si žalovaný dovolí poznamenať, že v prípade, ak by aj platby preukázané boli, čo vykonaným dokazovaním preukázané nebolo, táto skutočnosť by sama o sebe nepreukazovala reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Ak nie je preukázané reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia dodávateľom na faktúre uvedeným, tj. reálna dodávka tovaru alebo služby (predmet dane), je bezpredmetné skúmať, či daňový subjekt má faktúru od iného platiteľa, či faktúru zaúčtoval alebo uhradil. Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie dane. Obchod, o existencii ktorého svedčí len existencia formálnych dokladov, nevystihuje reálnu podstatu a ekonomický účel podnikania a v takomto prípade by sa dalo hovoriť o podieľaní sa na zneužití práva vyplývajúceho zo zásady neutrality DPH žalobcom.

Žalovaný sa nestotožňuje s tvrdením žalobcu, že konateľka žalobcu nemala dôvod pochybovať o dodávateľoch tovaru, nakoľko tieto tovar žalobcovi dodali. Keďže v danom prípade nebola preukázaná existencia predmetného tovaru ani na začiatku a ani na konci obchodného reťazca, je logické, že žalobcovi žiadny tovar dodaný byť nemohol a konateľka túto vedomosť nielen, že musela mať, ale aj mala. Napokon sám žalobca vykonával s týmto fiktívnym tovarom nezmyselné obchodné transakcie, ktorých zmyslom nebolo dosahovanie zisku, čo je hlavným zmyslom a cieľom podnikania, ale zmyslom bolo profitovať na neoprávnenom uplatňovaní si nadmerných odpočtov zo štátneho rozpočtu.

K tvrdeniu žalobcu, že daňové orgány a ani KS v rozhodnutiach neuviedli, ako si má žalobca overovať svojich dodávateľov, žalovaný uvádza, že nie je povinnosť ani daňových orgánov a ani KS poučovať podnikateľský subjekt o tom, ako si má dôvery hodnosť svojho obchodného partnera overiť. V tejto súvislosti žalovaný poukazuje aj na tlačové komuniké ESD č. 85/12 zo dňa 21.6.2012, v ktorom sa uvádza, že Súdny dvor skúmal aj povinnosti platiteľa dane, ktoré spočívajú v zabezpečení sa o zákonom konaní svojho obchodného partnera. Súdny dvor skonštatoval, že ekonomický subjekt môže považovať za svoju povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte tak, aby sa uistil o jeho spoľahlivosti. 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 napr. Teleos PIC. a spol. C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV C499/10).

V uvedenom prípade však bolo vykonaným dokazovaním jednoznačne preukázané, že žalobca o podvodnom konaní v obchodnom reťazci vedel. Zo strany subjektov zapojených do tohto reťazca išlo len o vystavovanie fiktívnych faktúr, ktoré sa neviazali k žiadnym reálnym zdaniteľným obchodom. Pri reťazových obchodoch platí, že pokiaľ prvý článok obchodného reťazca tovar nedodá, nemôže byť tento tovar predmetom obchodovania na ďalších stupňoch obchodného reťazca, odporovalo by to zásadám logického myslenia a správneho uváženia. Z uvedeného jednoznačne vyplýva, že žalobca nielen, že mohol vedieť, ale aj vedel, že plnenia, ktoré predchádzali a zároveň aj nasledovali po jeho plnení boli poznačené podvodom vo vzťahu k DPH, nakoľko týmto podvodom boli poznačené aj samotné plnenia

realizované žalobcom, t.j. plnenia medzi priamym dodávateľom žalobcu, žalobcom a jeho priamym odberateľom.

Pokiaľ žalobca tvrdí, že žalovaný a Krajský súd porušili ustanovenie § 3 a § 24 daňového poriadku a § 49 a § 19 zákona o DPH len z toho dôvodu, že posúdili vec inak ako tvrdí žalobca, žalovaný sa s týmto tvrdením nestotožňuje. Žalobca žiadnym spôsobom nekonkretizuje, v akom smere mali byť cit. ustanovenia zákonov zo strany žalovaného i Krajského súdu porušené. Skutočnosť že KS i žalovaný na základe vykonaného dokazovania dospeli k záveru, ktorý je odlišný od tvrdenia žalobcu, neznamená, že porušili ustanovenia procesného alebo hmotnoprávneho predpisu. Takéto tvrdenie žalobcu je nezmyselné a nemá žiadnu oporu v zákone.

Žalovaný uvádza, že rozsudky NS SR, na ktoré žalobca poukazuje (3Sžf 1/201 1 6Sžf/10/2012, 6Sžf/81/2013), sa na daný prípad aplikovať nedajú, nakoľko riešia diametrálne odlišnú daňovú situáciu. V tejto súvislosti žalovaný opätovne uvádza, že rozsudky súdov nie je možné zovšeobecniť a paušalizovať, nakoľko každý posudzovaný prípad má svoje špecifiká. Rozhodnutia súdov nie sú formálnymi prameňmi práva a nemajú povahu súdnych precedensov. Rozhodnutie je individuálnym právnym aktom záväzným pre tých, ktorým je určené. NS SR vo svojej rozhodcovskej praxi judikoval, že pokiaľ sa žalobca odvoláva na niektoré rozsudky, je jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov a nielen uvádzať niektoré právne závery, ktoré sú v týchto rozsudkoch uvedené (3 Sžf/24/2012, 2 Sžf/19/201 1). V daných rozsudkoch sa rieši situácia dodania tovaru alebo služby v rámci obchodného reťazca viacerých spoločností, pričom nie je spochybnená existencia materiálneho plnenia, ale je spochybnený dodávateľ, resp. niektorý subdodávateľ v obchodnom reťazci. V týchto prípadoch krajský súd v predmetných rozsudkoch vyslovil právny záver, že v prípade, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú náhradu správca dane.

Na základe uvedeného žalovaný navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/151/2016 zo dňa 26.09.2018 ako vecne správny potvrdil a podľa § 461 SSI) kasačnú sťažnosť zamietol a nepriznal žalobcovi náhradu trov konania.

12. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný 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. 1 S.s.p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk). Rozsudok bol verejne vyhlásený 18. júna 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

13. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

14. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok 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, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

15. Kasačný súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

16. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane v rámci rozsiahleho dokazovania jednoznačne preukázal, že obchodovanie s tovarom deklarovaným na sporných faktúrach obchodnými spoločnosťami PJ GASTRO s.r.o. a LAUBERHAIJS SK s.r.o. BOLITEX s.r.o. sa reálne neuskutočnilo a že v danom prípade išlo o vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar.

17. Aj podľa kasačného súdu v danom prípade išlo o fiktívne transakcie založené na fakturácii tovaru bez reálneho plnenia, pričom predmetní dodávatelia - PJ GASTRO s.r.o. a LAUBERHAIJS SK s.r.o. BOLITEX s.r.o. boli preukázateľne súčasťou tzv. reťazca obchodníkov, ktorí sa podieľali na fiktívnom obchodovaní s mäsom. Predmetné spoločnosti nepreukázali oprávnenie nakladať s tovarom ako vlastníci, v konaní nebol preukázaný ani pôvod tovaru, predstavujúci dôkaz reálneho obstarania a nadobudnutia zo strany jednotlivých dodávateľov. Nebola riadne preukázaná preprava predmetného tovaru. Správca dane pritom vykonaným dokazovaním zistil, že súčasťou reťazca firiem podieľajúcich sa na obchodovaní s predmetným tovarom sú prevažne nedôveryhodné daňové subjekty, ktoré nevlastnili žiaden majetok, nemali zamestnancov, nepodávali daňové priznania, nespolupracovali so správcom dane, reálne nevyužívali svoje priestory na výkon podnikateľskej činnosti, nemali vytvorené predpoklady pre obchodovanie s mäsom, prípadne nevykonávali ekonomickú činnosť. Z uvedených dôvodov boli u nich vykonávané v minulosti viaceré daňové kontroly, v rámci ktorých správca dane zdanieľné obchody medzi týmito subjektmi vyhodnotil, že sa neuskutočnili a neuznal tak nárok na odpočítanie dane.

18. Podľa § 2 písm. a) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

19. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, 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.

20. 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 priet'ahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určaniu a vyrubeniu dane.

21. 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.

22. 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.

23. 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.

24. 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.

25. 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.

26. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

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

28. Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku, správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

29. Podľa § 68 ods. 1, 3, 5 a 6 Daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasieľa. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Vyrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

Ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spisania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spisania úradného záznamu.

Správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

Správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

30. Podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku, odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri

rozhodovaní prihladne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

31. Podľa § 74 ods. 4 vety prvej Daňového poriadku, odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

32. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v účinnom znení, predmetom dane je dodanie tovaru, poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

33. Podľa ust. § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak.

34. Podľa § 9 ods. 1 zákona o DPH, dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru.

35. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej veta ods. 2 zákona o DPH v účinnom znení, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

36. Podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH, základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

37. Podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

38. Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

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

39. Podľa ust § 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.

40. Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

41. Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve, účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

42. Predmetom kasačného konania je preveriť správnosť právneho posúdenia veci krajským súdom z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

43. Kasačný súd v súvislosti s preukázaním daňového plnenia poukazuje na ust. § 443 ods. 1 Obchodného zákonníka, podľa ktorého kupujúci nadobúda vlastnícke právo k tovaru, len čo je mu dodaný tovar odovzdaný. Uvedené ustanovenie nie je v rozpore s ust. § 8 ods. 1 a 19 ods. 1 zákona o

DPH, keďže prevzatím tovaru od svojho dodávateľa, žalobca nadobúda právo nakladať s ním ako jeho vlastník a zároveň dochádza týmto okamihom k daňovej povinnosti.

44. Rozhodnutia daňových orgánov vychádzajú z dôkazov získaných v priebehu daňovej kontroly a dokazovania vedeného vo vyrubovacom konaní, pričom správca dane vychádzal z dokladov predložených daňovým subjektom, tvrdení a dokladov sťažovateľa, výpovedí vypočutých svedkov, miestnych zisťovaní, medzinárodnej výmeny informácií, popísaných vyššie.

45. Ako kasačný súd konštatoval vyššie v predmetnom konaní neboli predložené žiadne prepravné, účtovné ani daňové doklady preukazujúce dodanie tovaru uvedeného na sporných faktúrach. Tento záver nebol spôsobilý vyvrátiť žiaden ďalší vykonaný dôkazný prostriedok.

46. Najvyšší súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf/97/2010, z ktorého vychádza ustálená judikatúra najvyššieho súdu, v ktorom poukázal nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, potom v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu, tzn. pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. oprávnené. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu. Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

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

48. Správca dane mal preto právo preveriť realnosť dodávky, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod. V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. 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 zaťažovaný dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

49. 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 zneužiteľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH). Dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71). V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi).

50. Najvyšší súd opätovne na tomto mieste poukazuje na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku ale aj dodržanie nevyhnutnej miery opatrnosti v obchodných vzťahoch. Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania tovaru odberateľovi deklarovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených účtovných dokladov ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, aby sa stal súčasťou fiktívneho zdaniteľného plnenia zneužívajúceho právo poskytované zásadou neutrality DPH.

51. Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, neoverí si obsah plnenia, či tento zodpovedá dohodnutému predmetu plnenia. Je na daňovom subjekte, aby v prípade kontroly vedel preukázať existenciu materiálneho plnenia a že vykonal rozumné opatrenia, aby sa ubezpečil, že sa nepodieľa na nelegálnej činnosti.

52. Podstatnou je však v tomto prípade skutočnosť, že sťažovateľ v rámci daňového konania nepreukázal, že nadobudol predmet plnenia a že predmetné transakcie prebiehali tak, ako ich opisoval vo svojich podaniach, čo správca dane rozsiahlym dokazovaním vyvrátil. Sťažovateľ neprispel k odstráneniu pochybnosti o reálnosti daňového plnenia, čo u správcu dane reálne zvýšilo pochybnosti o skutočnom účele predmetného obchodu.

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

54. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, vypočul svedkov navrhnutých daňovým subjektom. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zamerával sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach. Na splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následne určenie správnej výšky základu dane nepostačuje deklarovanie prijatia dodávky tovaru alebo služby zo strany daňového subjektu predložením daňového dokladu - faktúry, pretože formálne doklady nepreukazujú reálnu existenciu tovaru alebo skutočného dodávateľa.

55. Kasačný 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.

56. V danom prípade správca dane vychádzal z podmienok určených zákonom pre priznanie odpočtu DPH. Povinnosťou sťažovateľa bolo preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, čo však sťažovateľ v rámci rozsiahleho dokazovania nespĺnila a hodnoverným spôsobom nepreukázal. V preskúmvanej veci žalobca svoje dôkazné bremeno neunesol a pochybnosť správcu dane o realizácii vyúčtovaného plnenia nevyvrátil.

57. Podľa názoru kasačného súdu sa správny súd dostatočným spôsobom vysporiadal relevantnými námietkami sťažovateľa. V konaní žalovaného, ako aj správcu dane súd nezistil také pochybenia, ktoré by mali za následok nezákonnosť vydaných rozhodnutí.

58. Na základe uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, krajský súd rozhodol na základe správneho právneho posúdenia veci. Správny súd rozhodoval na základe stavu, ktorý bol v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy v súlade s ustanovením § 135 ods. 1 SSP. Najvyšší súd zároveň nezistil, že by správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil sťažovateľovi, aby uskutočnili jemu patriace procesné práva, a preto sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP zamietol ako nedôvodnú.

59. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol krajský súd podľa § 467 ods. 1 v spojitosti s ust. § 167 ods. 1 SSP a neúspešnému sťažovateľovi nepriznal právo na náhradu trov konania. Žalovanému takéto právo zo zákona nevzniká.

60. 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.