

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/7/2016
Identifikačné číslo spisu: 4015200723
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4015200723.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej, v právnej veci žalobcu: Vladimír Anđel, Ul. Mieru 1339/7, Topoľčany, IČO: 47 522 046, zastúpený JUDr. Ľubomírom Kišacom, advokátom, Škultétyho 1597/7, Topoľčany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 11. júna 2015, č. 859605/2015, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/141/2015-104 zo dňa 08. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/141/2015-104 zo dňa 08. júna 2016 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) postupom podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O. s. p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 859605/2015 zo dňa 11.06.2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9414401/5/359871/2015 zo dňa 17.02.2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2012 rozdiel v sume 34.003,24 eur.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so

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

Prvostupňový súd uviedol, že ak sa správcovi dane pri hodnotení obsahu listinných dôkazov javí potrebné preveriť ich vierohodnosť, je na jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Preverenie nákupu tovaru daňovým subjektom uplatňujúcim si nárok na vrátenie DPH a splnenie podmienok vyplývajúcich z ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len aj „zák. č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“), správca dane preveruje u dodávateľa tovaru výsluchom konateľa (alebo povereným zástupcom), prípadne kontrolou ním vedeného účtovníctva a iných skutočností, ktoré potom správca dane vyhodnotí každú zvlášť a všetky vo vzájomnej súvislosti.

Medzi účastníkmi nebol sporný skutkový stav, spornou zostala otázka výkladu ust. § 49 ods. 1, 2 zákona v spojení s v ust. § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, či žalobcovi vznikol nárok na odpočítanie DPH za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2012 pri dodaní fakturovaných služieb (dodávky stavebných prác), resp. tovaru na stavbu „obchodno-administratívne centrum OC MIKADO“ (skolaudovaná kolaudačným rozhodnutím zo dňa 10.12.2012) od dodávateľov, D. W. - D. (5 faktúr), MAJLES s.r.o. (3 faktúry) a VENER NOVA spol. s r.o. (2 faktúry), deklarovanych na faktúrach vystavených za 1. štvrtrok 2012 špecifikovaných v rozhodnutí žalovaného i správcu dane (obe rozhodnutia tvoria jeden celok). Zákon č. 222/2004 Z. z. stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie DPH prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a), ako i v ust. § 51 ods. 1 písm. a) vyššie citovaného zákona. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie DPH. Vzhľadom na ľahkú zneužitelnosť zákonodarca požaduje, že platiteľ tejto dane, ktorý si podľa daňového priznania nárok na odpočet uplatňuje, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade, teda v tomto prípade na označených faktúrach, ktoré mali byť podľa tvrdení žalobcu vystavené dodávateľom stavebných prác a tovaru, t. j. spoločnosťou D. W. - D., MAJLES s.r.o. a VENER NOVA spol. s r.o.

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

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

Spoločnosť VENER NOVA spol. s r.o. ako platiteľ DPH podala daňové priznanie k DPH za zdaňovacie

obdobie I. štvrťrok - IV. štvrťrok 2012, avšak s negatívnym daňovým priznaním a deklarovala za toto obdobie nevykonávanie ekonomickej činnosti. Spoločnosť MAJLES s.r.o. bola registrovaná na DPH od 01.02.2010 do 30.06.2013, avšak správne podané daňové priznania boli len za zdaňovacie obdobie I. - IV. štvrťrok 2010, máj a jún 2011, pretože spoločnosť prekročila zákonom stanovený obrat a tento daňový subjekt sa stal platcom DPH s mesačnými platbami, a preto spoločnosť bola povinná podávať daňové priznania k DPH za príslušné zdaňovacie obdobie každý kalendárny mesiac samostatne. Daňový úrad Žilina tohto dodávateľa upozornil a priebežne vyzýval na podanie daňových priznaní k DPH za príslušné kalendárne mesiace a ktoré zasielal na adresu spoločnosti ako i konateľa spoločnosti, pričom výzvy sa vracali správcovi dane s poznámkou „adresát je neznámy“. Posledné podané daňové priznanie bolo urobené dňa 25.10.2012 za III. štvrťrok 2012 a odvtedy daňový subjekt žiadne daňové priznanie k DPH nepodal. Táto spoločnosť je registrovaná na dani z príjmov právnických osôb od 13.10.2009 a posledné a zároveň jediné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb podala za zdaňovacie obdobie 2009.

Súd uviedol, že žalobca mal v priebehu daňovej kontroly opakovane možnosť preukázať správnosť a dôvodnosť odpočítania DPH za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2012 (aj iné kontrolované zdaňovacie obdobie, napr. vec vedená na tunajšom krajskom súde pod sp. zn. 11S/89/2015, 11S/142/2015) pri ním tvrdených dodávkach stavebných prác a tovaru od deklarovaných dodávateľov.

Krajský súd zdôraznil, že predloženie dokladov (faktúr, pokladničných dokladov, príp. i zmlúv) je len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane, ale nie je tým preukázaná realita a realizácia obchodnej transakcie, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo i reálne uskutočnené alebo nie. Akékoľvek doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo i reálne uskutočnené. Nestačí predložiť riadne doklady so všetkými predpísanými náležitosťami, nakoľko takéto doklady, i keď riadne zaúčtované, nemôžu byť podkladom pre uznanie nároku na odpočítanie DPH, ak nie je preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia fakticky došlo. Ak teda spoločnosť VENER NOVA spol. s r.o. ako platiteľ DPH podala daňové priznanie k DPH s negatívnym daňovým priznaním (k dani z príjmov právnických osôb nepodala vôbec, posledné za zdaňovacie obdobie 2009) a spoločnosť MAJLES s.r.o. nepodala správne daňové priznania k DPH, hoci bola správcom dane upozornená, nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane.

V preskúmvanej veci krajský súd mal za preukázané, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a daňového konania hodnovernými dôkazmi nepreukázal dodanie tovaru a služieb dodávateľmi, t. j. deklarovanými subjektmi na predložených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie. Zo spisového materiálu nesporne vyplýva, že vypočutí konatelia označených dodávateľov ústne prehlásili, že faktúry vystavili a tovar a fakturované služby ako dodávatelia poskytli na stavbu OC MIKADO, avšak bez predloženia ďalších dôkazov preukazujúcich reálne uskutočnenie fakturovanej dodávky tovaru a prác. Správne konštatoval žalovaný ako i správca dane, že je zarážajúca skutočnosť, že ani jeden dodávateľ na predmetnú stavbu nepreukázal dodanie fakturovaných služieb, resp. tovaru. Vzhľadom na vyššie uvedené, námietka žalobcu, že z vykonaného dokazovania nevyplýva, že by označené spoločnosti tovar, resp. služby nedodali, je v danom prípade právne irelevantná, keďže daňový subjekt je povinný pri vykonávaní svojej podnikateľskej činnosti viesť účtovné evidencie tak, aby mal v každej situácii dostatočné dôkazy na relevantné preukázanie zdaniteľných plnení.

Súd bol toho názoru, že neznalosť zákona neospravedlňuje („ignorantia iuris non excusat“), a preto aj v podnikateľskej sfére sa následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní (napr. rozsudky NS SR č. 5Sžf/25/2011, č. 4Sžf/25/2011). Bolo povinnosťou žalobcu (daňového subjektu) zachovať zákonnosť postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia DPH (napr. či deklarovaný subjekt riadne daň odvedol, či má kapacity a výrobné prostriedky na dohodnuté služby, resp. dodaný tovar, od ktorého dodávateľa on nadobudol tovar, uzavretie kúpnej zmluvy vrátane dohodnutej sankcie pri nedodržaní záväzku a pod.)

Účelom zákona o DPH, ktorý transponoval smernicu Rady EÚ č. 2006/112/ES z 28.11.2006, bolo upraviť vzťah daňového subjektu ako registrovaného platcu DPH k štátu stanovením povinností daňovému subjektu, ale určiť i jasné pravidlá pri uplatnení si nároku na odpočet dane zo zdaniteľných plnení ako základ tohto práva, teda stanovil hmotnoprávne podmienky podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH a zamedziť tak ľahkému zneužitiu tohto práva. Zákon o DPH vyžaduje preukázanie pôvodu a účel zdaniteľného plnenia dodaného v zmysle vystavenej faktúry pre odberateľa, ktorý si na základe nej uplatňuje nárok na odpočítanie dane vo vzťahu k štátu v zmysle zákona o DPH. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale v rámci daňovej kontroly overuje, či daňový subjekt uskutočnil deklarovанú daňovú transakciu podľa predložených daňových dokladov. Nesplnenie hmotnoprávnych podmienok nie je možné odpustiť a zákonodarca vzhľadom na ľahkú zneužívateľnosť odpočtu DPH požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z.

V tejto súvislosti súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf/52/2011, sp. zn. 5Sžf/63/2011 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 24 ods. 2 daňového poriadku, v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

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

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

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

Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach o porušení § 49 ods. 2 písm. c) zákona o DPH, keďže neboli splnené podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane z prijatých služieb (dodávky stavebných prác), resp. tovaru od spoločností D. W. - D., MAJLES s.r.o. a

VENER NOVA spol. s r.o., zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. Súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliadnúť bez ohľadu na to, či boli žalobcom namietané. Z uvedených dôvodov súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa ust. § 250j ods. 1 O. s. p.

K námietkam žalobcu (kedy začala daňová kontrola, kedy zomrela H. U., kedy sa stal dedičom žalobca a pod.) súd poznamenal, že daňový subjekt J. U., ktorá podnikala na základe živnostenského oprávnenia (živnostenský reg. Ob.Ú Topolčany č. 406-7128), dňa 28.12.2012 zomrela. Podľa oznámenia žalobcu, živnostenský úrad zaregistroval (úradný záznam z 08.01.2013), že vo vykonávaní živnosti ako oprávnená osoba podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní bude pokračovať žalobca. Z osvedčenia o dedičstve č. 2D 12/2013, D not 21/2013-57, vydaného notárkou JUDr. Vátrskovou M., ako súdnu komisárkou so sídlom v Topolčanoch, vyplýva, že žalobca po poučení podľa §§ 463 až 467, § 469 a § 484 OZ vyhlásil, že dedičstvo neodmieta a je spôsobilý dediť a bola určená čistá hodnota dedičstva /nebolo ukončené pre nedostatok majetku a aktív/. Žalobca sa teda stal nástupcom pôvodného daňového subjektu a účastníkom daňového konania, v ktorom na jeho zastupovanie poveril Z. U. (daňový poradca), ktorý sa dostavil i na ústne pojednávanie dňa 15.01.2014.

Pokiaľ žalobca v podanej žalobe poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR, podľa názoru súdu si nesprávne vysvetľuje ich závery na zdaniteľný obchod a ani neuvádza, v ktorých bodoch by bolo možné tieto závery aplikovať na jeho obchodné transakcie podľa predloženej faktúry a vykonaného šetrenia správcou dane v kontrolovanom zdaniteľnom období. Bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov uvádzaných súdov, a nie len uvádzať závery z týchto rozhodnutí. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu. Odpočítanie dane nenastáva ex lege podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, ale je iba právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane.

S poukazom na vyššie uvedené, záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH platného v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Zhodne ako žalovaný, i súd poukázal na ust. § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, že základným predpokladom pre uplatnenie práva odpočtu dane platiteľom podľa § 49 ods. 2 písm. a) cit. zákona, je skutočnosť, že daň je voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré boli reálne dodané.

Súd nezistil také vady konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 O. s. p. musel prihliadnúť, preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O. s. p. zamietol.

O trovách konania súd rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1 O. s. p. a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

II.

Proti tomuto rozsudku v zákonnej lehote podal žalobca kasačnú sťažnosť, a to z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, t. j., že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (do 30.06.2016 ust. § 205 ods. 2 písm. d), f) O.s.p., t. j. že súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci) a ust. § 440 ods. 1 písm. h) SSP, že sa krajský súd odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

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

Podľa názoru žalobcu žalovaný porušil zásadu zákonnosti, keď nedodrжал ust. § 3 ods. 1, ods. 3 zák. č. 563/2009 Z. z., preto vykonané dôkazy nevyhodnotil v ich vzájomnej súvislosti, a na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym záverom, že nedošlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, a teda, že daňovému subjektu nevznikol nárok na odpočet dane. Pritom v konaní boli produkované dôkazy v prospech žalobcu, teda, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, čo však správne orgány a ani súd pri svojom rozhodovaní nevzali do úvahy.

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

Žalobca ďalej namietal, že správca dane nevedol dokazovanie v súlade s ust. § 24 ods. 2, ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. a tiež nesprávnou aplikáciu ust. § 68 a § 74 zák. č. 563/2009 Z. z.

Žalobca uviedol, že v zmysle ust. § 24 ods. 1 písm. a) až c) zákona č. 563/2009 Z. z., dôkazné bremeno daňového subjektu nepredstavuje absolútne dôkazné bremeno, ale len vymedzuje rozsah jeho dôkaznej povinnosti. Dôkazné bremeno znáša daňový subjekt len ku skutočnostiam, ktoré sám tvrdí. Daňový subjekt predložil všetky dostupné dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, ktorými musel a reálne mohol disponovať a tým splnil svoju dôkaznú povinnosť. Daňové orgány svoje dôkazy opreli len o skutkové zistenia a nedostatky na strane iných subjektov, ktoré daňový subjekt nijako nemohol ovplyvniť a na základe tejto skutočnosti založili záver o nesplnení jeho dôkazného bremena. V tejto súvislosti žalobca poukázal aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/22/2009, 8Sžf/14/2012, ako i R 1/2011, podľa ktorého, ak je nesporná existencia nakúpeného materiálneho plnenia a toto je štandardne preukázané prijatou faktúrou s podrobnými prílohami od určitého dodávateľa, potom daňový subjekt vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa alebo jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno i prípadnú dôkaznú núdzu správca dane.

Rozhodnutiami správnych orgánov bol porušený zákon, keďže vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci a z nedostatočne a nesprávne zisteného skutkového stavu, čo viedlo správne orgány k nesprávnym záverom, že daňovému subjektu nevznikol nadmerný odpočet a ani nárok na jeho vrátenie, a že daňový subjekt nesplnil podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane ustanovené v § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.

Žalobca trval na tom, že všetky fakturované práce boli uskutočnené, faktúry boli riadne zaúčtované a zaplatené, teda, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, čím mu vznikol nárok na nadmerný odpočet DPH a na jeho vrátenie v zmysle ust. § 49 až § 51 zák. č. 222/2004 Z. z. Toto bolo preukázané výpoveďami pracovníkov, dodávateľov stavby - p. A., p. W. a tiež je to preukázané z daňových pojednávaní, ako i z predloženej fotodokumentácie.

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

Pochybenie krajského súdu a nezákonnosť jeho rozhodnutia žalobca videl v tom, že sa stotožnil s nesprávnymi skutkovými a právnymi závermi žalovaného, o tom, že nesplnil podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane a pri svojom rozhodovaní nevzal do úvahy dôkazy, ktoré preukazovali, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, a teda, že v zmysle ust. § 49 a § 51 zák. č. 222/2004 Z. z. žalobcovi vznikol nárok na nadmerný odpočet DPH.

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

Právny výklad súdu - ust. § 49 ods. 1, ods. 2 v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, podľa ktorého žalobcovi nevznikol nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie, je v rozpore s uvedenými zákonnými ustanoveniami ako i skutočným stavom veci, a preto je nesprávny a v rozpore so zákonom.

V danom prípade boli splnené všetky podmienky pre aplikáciu ust. § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z., keďže zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako boli deklarované v daňových dokladoch /faktúrach/, čo potvrdili aj dodávatelia stavebných prác a tovaru /D. W. - D., MAJLES s.r.o. a VENER NOVA spol. s r.o./, a teda žalobcovi vznikol nárok na odpočet DPH.

V zmysle § 445 ods. 1 písm. d) SSP preto žalobca žiadal, aby kasačný súd podľa § 462 ods. 2 SSP napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného zo dňa 11.06.2015, č. 859605/2015, a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, eventuálne podľa § 462 ods. 1 SSP, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

Čo sa týka náhrady trov konania žalobca navrhol, aby žalovanému bola uložená povinnosť zaplatiť mu náhradu trov konania pred súdom prvého stupňa, pozostávajúcich zo súdneho poplatku 70,- eur, z trov právneho zastúpenia pred súdom prvého stupňa 295,38 eura (2 úkony á 139,83 eura - prevzatie a príprava zastúpenia, žaloba; 2x režijný paušál á 8,39 eura) - § 11 ods. 4, § 13a ods. 1 písm. a), c) vyhlášky Ministerstva spravodlivosti SR č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb a z trov právneho zastúpenia v odvolacom konaní v sume 151,58 eura (1 úkon á 143,- eur - písomné odvolanie; 1x režijný paušál á 8,58 eura) do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

III.

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

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a z dôvodov podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O. s. p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p. v spojení s § 211 ods. 2 O. s. p. a § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O. s. p.).

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O. s. p. (§ 247 ods. 1 O. s. p.).

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O. s. p.).

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Úlohou správneho súdu pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu je posudzovať, či rozhodnutie bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi.

Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O. s. p.).

Úlohou prvostupňového súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku preskúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 859605/2015 zo dňa 11. júna 2015, ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitre č. 9414401/5/359871/2015 zo dňa 17.02.2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi na DPH za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2012 rozdiel v sume 34.003,24 eur.

Predmetom odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým žalobu žalobcu zamietol.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O. s. p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre, po preskúmaní rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p., nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, ktoré závery vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku tohto rozsudku, s ktorým sa najvyšší súd stotožňuje, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne.

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

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými 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.

Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

Zároveň najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

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

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

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

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

Odvolačí súd v danom prípade v plnom rozsahu odkazuje na nález Ústavného súdu I. ÚS 241/07-44, v ktorom sa uvádza: „...zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.“

Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho 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.

Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Možno preto určiť opatrenia a v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom.

Správca dane mal právo preveriť realnosť dodávky prác, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. Najvyšší súd na tomto mieste poukazuje nielen na základnú zásadu obchodného práva, a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že súčasne základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak 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 a pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú oprávnené.

V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Na strane žalobcu v postavení daňového subjektu nastupuje procesná povinnosť obnoviť dôveryhodnosť spochybnenej transakcie, lebo žalobca je zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, plnenie bolo reálne dodané osobou uvedenou v na účtovnom doklade (§ 9 zákona o DPH).

Odvolačný súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní opätovne pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočívala na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i dostatočným a vierohodným spôsobom preukázal, (nielen formálnymi dokladmi). Žalobca nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu, čo do

osoby dodávateľa, nebude spochybnené.

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

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

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

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

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

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

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/141/2015-104 zo dňa 08. júna 2016 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 O. s. p. a § 219 ods. 1, 2 O. s. p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O. s. p. a s ust. § 224 ods. 1 O. s. p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O. s. p. tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní podľa druhej hlavy piatej časti O. s. p. postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. júla 2016.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 492 ods. 2 ustanovil, že odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.