Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžfk/54/2017
Identifikačné číslo spisu:	6015201365
Dátum vydania rozhodnutia:	28.05.2020
Meno a priezvisko:	JUDr. Katarína Benczová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2020:6015201365.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ELSTAP, s.r.o. „v likvidácii", so sídlom Námestie SNP 16, Banská Bystrica, IČO: 44 795 149, zast.: Podtatranská advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Štôla 44, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1329778/2015, č. 1329873/2015, č. 1329961/2015, č. 1330015/2015, č. 1330097/2015 a č. 1330142/2015, všetky zo dňa 25. augusta 2015, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/184/2015-38 zo dňa 12. augusta 2016, takto

rozhodol:

I. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamieta.

II. Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Kasačnou sťažnosťou napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „správny súd" alebo „krajský súd") podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP") zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal, aby súd zrušil:
1/ rozhodnutie žalovaného č. 1329778/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 423804/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH") za zdaňovacie obdobie január 2011 vo výške 1.081,43 Eur,
2/ rozhodnutie žalovaného č. 329873/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 423877/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie február 2011 vo výške 2.839,47 Eur,
3/ rozhodnutie žalovaného č. 1329961/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 423929/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie marec 2011 vo výške 21.824,17

Eur,
4/ rozhodnutie žalovaného č. 1330015/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 423974/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2011 vo výške 4.490,66 Eur,
5/ rozhodnutie žalovaného č. 1330097/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 432306/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie máj 2011 vo výške 14.073,95 Eur,
6/ rozhodnutie žalovaného č. 1330142/2015 zo dňa 25. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 432375/2015 zo dňa 12. mája 2015, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie jún 2011 vo výške 7.486,80 Eur.

2. V odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej aj ako „správca dane") vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH") za zdaňovacie obdobia január až december 2011. Daňová kontrola začala 23. októbra 2012. O výsledku daňovej kontroly bol spísaný protokol č. 9601401/5/4311165/2013/Ma zo dňa 20. septembra 2013, ktorý obsahuje popis všetkých vykonaných zisťovaní a dôkazov. Správca dane v ňom konštatoval, že žalobca vierohodným spôsobom nepreukázal splnenie podmienok na odpočet DPH, keďže nepreukázal, že boli dodané práce, resp. tovar, ktoré boli fakturované spoločnosťami ARMOVOSTAV s.r.o., TNŽ s.r.o. a JALUM TRANS s.r.o. Z uvedeného dôvodu nebol uznaný odpočet dane z pridanej hodnoty uplatnený na základe faktúr od týchto dodávateľov v jednotlivých mesiacoch roka 2011. Žalobca sa k protokolu vyjadril, pričom jeho pripomienky boli ústne prejednané so správcom dane, o čom bola spísaná zápisnica zo dňa 04. novembra 2013. Následne vo vyrubovacom konaní správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane vo výškach tak, ako je uvedené vyššie.

3. Krajský súd sa vysporiadal s námietkou žalobcu o chýbajúcom hodnotení dôkazov v rozhodnutí žalovaného s poukazom na obsah odôvodnenia napadnutých rozhodnutí. Podľa názoru krajského súdu žalovaný vyhodnotil predložené faktúry, zmluvy a doklady o zaplatení tak, že tieto nie sú dôkazom o tom, že plnenie bolo reálne uskutočnené tým dodávateľom, ktorý bol uvedený na faktúrach, prípadne, že údaje uvedené na týchto faktúrach zodpovedajú skutočnému stavu, pričom žalobca žiadne iné dôkazy nepredložil. Dodanie služieb tak, ako boli uvedené na faktúrach nebolo preukázané ani výsluchom konateľa dodávateľa TNŽ s.r.o., ktorý potvrdil dodávky, čo žalovaný vyhodnotil ako formálne potvrdenie z dôvodu, že si konateľ dodávateľa nespomínal na žiadne okolnosti dodávok a ani na to, prostredníctvom ktorých subdodávateľov práce vykonal. Túto výpoveď žalovaný hodnotil aj tým, že sa jedná o dodávateľa, ktorý nemá žiadne kapacity na poskytnutie fakturovaných služieb. Žalovaný z týchto dôkazov vyvodil skutkový záver, že žalobca nezvládol dôkazné bremeno a nepreukázal splnenie podmienky na odpočet DPH, a to podmienky vzniku daňovej povinnosti pri prijatých plneniach. Žalovaný vyhodnotil aj dokazovanie, ktoré vykonal z vlastného podnetu na strane odberateľov, a to tak, že ani týmto nebolo preukázané, že žalobca prijal zdaniteľné plnenie od dodávateľov TNŽ s.r.o., ARMOVOSTAV s.r.o. a JALUM TRANS, s.r.o. Uviedol, že ak žalobcov odberateľ potvrdil, že od žalobcu prijal plnenie, ale nevedel, kto toto plnenie realizoval, či žalobca alebo jeho subdodávateľ a ktorý subdodávateľ, tak tým nie je preukázané, že žalobca prijal plnenie od dodávateľov ARMOVOSTAV s.r.o. alebo TNŽ s.r.o. Uvedené platilo aj vo vzťahu k žalobnej námietke, podľa ktorej žalovaný pochybil, keď nezobral do úvahy, že koncoví odberatelia prác, ktoré boli dodávané cez viacerých subdodávateľov v rade, napr. lešenárske práce, ktorí viedli evidenciu vstupov do svojich priestorov, neevidujú vstupy dodávateľov žalobcu, ale len generálnych dodávateľov a nie na osoby, ale len na karty pre tieto spoločnosti. Túto námietku krajský súd neakceptoval, pretože nemá nijaký vplyv na vyhodnotenie zistenia, že ani šetrením u koncových odberateľov nebolo zistené, že práce, ktoré boli predmetom preverovaných faktúr vykonal dodávateľ žalobcu TNŽ s.r.o. alebo ARMOVOSTAV s.r.o., a ani na skutkový záver, že žalobca nezvládol dôkazné bremeno na preukázanie, že prijal plnenie uvedené na faktúrach od týchto subjektov.

4. Námietku o chýbajúcom vysporiadaní sa s odvolacou námietkou nedostatočného odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia vyhodnotil krajský súd ako nedôvodnú. Podľa krajského súdu sa žalovaný s touto námietkou vysporiadal a v odôvodneniach uviedol, že prvostupňové rozhodnutia obsahujú všetky

podstatné kontrolné zistenia a úvahy správcu dane. Námietka nevyhodnotenia súpisov vykonaných prác a ostatných dôkazov v prospech žalobcu tiež nie je v súlade s obsahom odôvodnení napadnutých rozhodnutí. Krajský súd z obsahu správnych spisov zistil, že všetky faktúry, z ktorých žalovaný neuznal odpočet DPH uplatnený žalobcom v daňových priznaniach odkazujú na prílohy, ktorými sú súpisy vykonaných prác tak, že tieto sú súčasťou faktúr. Vo faktúrach sa uvádza len to, že dodávateľ fakturuje žalobcovi podľa zmluvy a priloženého súpisu vykonaných prác. Z toho vyplýva, že jedna z náležitostí faktúr v zmysle § 74 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH"), a to povinná náležitosť uvedenia množstva a druhu dodaného tovaru alebo rozsahu a druhu dodanej služby mala byť uvedená v prílohe predmetných faktúr. Žalovaný preto, keď hodnotil faktúry, hodnotil tým celý ich obsah vrátane príloh, pričom ich hodnotil tak, že sú splnením formálnej podmienky, ale nie dôkazom o reálnom splnení predmetu fakturácie. Tvrdenie žalobcu, že v napadnutých rozhodnutiach chýbalo vysporiadanie sa s námietkami žalobcu je v rozpore s obsahom odôvodnení napadnutých rozhodnutí. Žalovaný podľa názoru krajského súdu zrozumiteľne vyhodnotil všetky vykonané dôkazy. Vyhodnotil aj zmluvy a súpisy prác, ktoré hodnotil ako prílohy faktúr s tým, že ich existencia ešte neznamená, že platiteľ má právo na odpočet DPH. Je nevyhnutné, aby platiteľ preukázal, aké plnenie prijal na základe vyhotovenej faktúry. Vtedajší konateľ dodávateľa TNŽ s.r.o. p. I. U. len formálne potvrdil dodanie prác, pričom si na to, ako boli tieto práce vykonané nevedel spomenúť, uviedol len, že boli vykonané subdodávateľmi, pričom subdodávateľov označiť nevedel. Žalovaný preto podľa názoru krajského súdu správne vyhodnotil jeho výpoveď len ako formálne potvrdenie dodávky.

5. Krajský súd konštatoval, že žalovaný jasne a zrozumiteľne poukázal na absenciu predloženia ďalších dôkazov žalobcom. Správcovi dane sa miestnym šetrením u odberateľov nepodarilo preukázať, že fakturované služby dodala žalobcovi tá spoločnosť, ktorá je uvedená na faktúre. Odberatelia potvrdili prijatie prác, ale nie to, že boli vykonané dodávateľom žalobcu, resp. nevedeli identifikovať, kto konkrétne práce realizoval. Z odôvodnení napadnutých rozhodnutí vyplýva aj to, že žalovaný sa vyrovnal so všetkými v odvolaniach uvedenými námietkami. Uviedol, že správca dane je oprávnený preveriť kým a ako sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, pričom daňový subjekt nepredložil dôkazy, ktoré by dodanie služieb preukázali, a preto právo na odpočet dane nemohlo byť uznané. Žalobca neuniesol dôkazné bremeno, preto nie je možné uznať odpočet dane z prijatých faktúr špecifikovaných v rozhodnutiach.

6. Ako nezrozumiteľnú krajský súd vyhodnotil námietku, podľa ktorej správca dane nehodnotil svoje poznatky o tom, ako si plnili povinnosti ohľadom DPH dodávatelia žalobcu, ktorí podľa neho túto daň vykazovali tak na vstupe, ako aj na výstupe. Z administratívnych spisov vyplýva, že žalobca nenavrhol takýto dôkaz. Bolo povinnosťou žalobcu preukazovať, že boli splnené podmienky na odpočet DPH, ktorý si v daňovom priznaní uplatnil. Žalovaný preto nepochybil, ak nevykonal dokazovanie, ktoré nebolo navrhnuté. Nie je úlohou žalovaného, aby hľadal dôkazy za žalobcu. Navyše, nie vykázanie daňovej povinnosti dodávateľom, ale až jej nepochybné splnenie, uľahčuje dôkaznú situáciu pre odberateľa ako daňovníka (v tomto prípade žalobcu).

7. Odôvodnenia rozhodnutí správcu dane a žalovaného obsahujú citáciu ustanovení zákona o DPH, a to konkrétne § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 písm. a/ a tiež úvahu, ktorou sa žalovaný pri aplikácii týchto ustanovení riadil, keď uzavrel, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z dodávateľských faktúr, ktorých uplatnenie na podnikateľské účely nevedel dostatočne preukázať, čím porušil § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 zákona o DPH. Faktúra s náležitosťami podľa § 71 ods. 1 a § 72 ods. 1 zákona o DPH ani úhrada faktúry nezakladajú zásadnú podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr, aj s ohľadom na skutočnosť, že daňová kontrola nepreukázala skutočné dodanie služieb, resp. tovaru tuzemskými dodávateľmi. Z toho vyplýva, že námietka chýbajúceho právneho zdôvodnenia v odôvodnení napadnutých rozhodnutí nekorešponduje s obsahom týchto odôvodnení.

8. Žalobca namietal aj chýbajúce hmotnoprávne ustanovenie vo výroku rozhodnutia správcu dane, čo je povinnou náležitosťou podľa § 63 ods. 3 písm. d/ daňového poriadku, pričom v zásade platí, že nedostatok náležitostí výroku môže mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia, pretože môže spôsobiť jeho nezrozumiteľnosť. Žalobca nenamietal nezrozumiteľnosť výroku napadnutých rozhodnutí. Krajský súd k uvedenej námietke žalobcu uviedol, že povinnou náležitosťou výroku je ustanovenie právneho predpisu,

podľa ktorého bolo rozhodnuté. Podľa § 63 ods. 5 je v odôvodnení potrebné uviesť o. i. aj aké úvahy ovplyvnili použitie právnych predpisov. Žalovaný rozhodol na základe zákona o DPH, čo uviedol v úvode rozhodnutí, ako i v odôvodnení. Vo výroku konkrétne ustanovenia tohto zákona neuviedol. Túto vadu krajský súd označil za nedostatok, ktorý by sa nemal v rozhodnutiach žalovaného a správcu dane vyskytovať. Krajský súd v týchto konkrétnych veciach skúmal, či ide o takú vadu, ktorá mohla mať za následok nezákonnosť rozhodnutia. Napadnuté rozhodnutie obsahuje ustanovenie daňového poriadku, podľa ktorého bol správca dane oprávnený vyrubiť daň (§ 68 ods. 5 daňového poriadku). Odôvodnenie napadnutých, ako aj prvostupňových rozhodnutí obsahuje údaj o tom, podľa ktorých hmotnoprávnych ustanovení zákona o DPH bolo rozhodnuté a akou úvahou sa pritom žalovaný spravoval. Chýbajúca náležitosť výroku pri odôvodnení ohľadom aplikácie práva, ktoré obsahuje aj citáciu konkrétneho ustanovenia právneho predpisu aj úvahu, ktorou sa správny orgán riadil, keď rozhodol o vyrubení dane, podľa krajského súdu nespôsobila jeho nezrozumiteľnosť. Žalobca mal z rozhodnutia zrejmé, aký právny predpis a ktoré ustanovenia boli na dané prípady aplikované. V tejto súvislosti ďalej krajský súd uviedol, že žalobcovi nebolo v dôsledku uvedenej chyby bránené účinne sa proti rozhodnutiu brániť. Inak by tomu bolo, keby táto náležitosť chýbala aj vo výroku a aj v odôvodnení rozhodnutia. Vynechanie hmotnoprávneho ustanovenia vo výroku samé osobe nespôsobilo ani nevykonateľnosť rozhodnutia. Z výrokov rozhodnutí je zrejmé, aká daň bola žalobcovi vyrubená, v akej výške a kedy je splatná. Krajský súd preto dospel k záveru, že tento dielčí nedostatok rozhodnutia v daných prípadoch nebol dôvodom na ich zrušenie.

9. Uviedol tiež, že správne súdnictvo slúži na poskytnutie ochrany pred nezákonnosťou, ktorou správne orgány zasahujú do práv a právom chránených záujmov právnych subjektov. Nie je zmyslom tejto ochrany náprava dielčích chýb a nedostatkov rozhodnutí, či predchádzajúcich konaní alebo formálnych pochybení, ktorých nápravou nemožno dosiahnuť zmenu správneho rozhodnutia. V preskúmavaných prípadoch nebolo preukázané splnenie podmienok na aplikáciu § 49 zákona o DPH, na základe ktorého si žalobca uplatnil odpočet dane z pridanej hodnoty, čo žalovaný (ako aj správca dane) vyhodnotil ako porušenie tohto ustanovenia zo strany žalobcu.

10. Krajský súd neakceptoval ani námietku žalobcu, že žalovaný nevychádzal z preukázaných kontrolných zistení, ale z pochybností. Z námietky vyplýva, že žalobca nesúhlasil s hodnotením dôkazov predkladaných žalobcom a vykonaných správcom dane. Krajský súd mal za to, že takýto nesúhlas nespôsobuje nezákonnosť napadnutých rozhodnutí. Nemožno nič vytknúť správnej úvahe, ktorou žalovaný hodnotil dôkazy predkladané žalobcom ako také, ktoré sú formálnymi podmienkami, najmä faktúry na odpočítanie DPH, ale nie sú ešte dôkazom o tom, že plnenie uvedené na faktúrach bolo aj reálne uskutočnené tak, ako je uvedené na faktúre, a teda, že ho dodal ten dodávateľ, ktorý dodanie tovaru, resp. dodanie služby vyfakturoval. Žalovaný vychádzal z kontrolných zistení a vykonaného dokazovania. Nie je úlohou žalovaného, resp. správcu dane preukazovať, že niektorá z podmienok vyžadovaná zákonom splnená nebola. Naopak, jeho úlohou je zistiť a preveriť skutočnosti rozhodné pre správne určenie dane. Ako vyplýva z § 24 daňového poriadku, dôkazné bremeno je na daňovníkovi. Ten musí preukázať, že všetky podmienky vyžadované zákonom o DPH na uplatnenie odpočtu boli splnené. V preskúmavaných prípadoch bolo úlohou žalobcu preukázať, že služby, ktoré boli predmetom fakturácie, boli reálne vykonané, a to dodávateľom uvedeným na faktúre.

11. Ako nedôvodnú vyhodnotil krajský súd aj námietku, že správca dane nemohol od žalobcu požadovať iné doklady ako tie, ktoré mu ukladá viesť všeobecne záväzný právny predpis. Táto námietka nebola konkrétna. Žalobca neuviedol, ktorý konkrétny doklad alebo evidenciu, ktorá bola správcom dane v priebehu daňovej kontroly od neho požadovaná, je takým dokladom alebo takou evidenciou, ktorú nie je povinný uchovávať (napr. v zmysle zákona o účtovníctve) a jednak nie je zrejmé, aký vplyv to malo mať na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Žalovaný uviedol, že žalobca nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by preukazovali reálne uskutočnenie plnenia, ktoré bolo fakturované dodávateľom, ktorý tieto faktúry vystavil. Požiadavka žalovaného, resp. správcu dane, aby žalobca predložil dôkazy o tom, že boli splnené podmienky na odpočet DPH, je požiadavkou v súlade so zákonom. Je na daňovníkovi, aby si zabezpečil dostatok dôkazov o tom, že boli splnené podmienky, za ktorých je oprávnený uplatniť odpočet DPH. Práve preto, že žalobca nezodpovedá za konanie alebo nekonanie, plnenie povinností alebo

neplnenie povinností svojho dodávateľa, je jeho úlohou, aby si zabezpečil dostatok dôkazov, ktorými bude vedieť preukázať, že podmienky na odpočet DPH vyžadované zákonom o DPH boli splnené.

12. Krajský súd ďalej uviedol, že pokiaľ žalobca v žalobe poukazoval na rozhodnutia Súdneho dvora EÚ k výkladu Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, podľa ktorých možno odoprieť právo na odpočet DPH tomu platiteľovi, ktorý musel vedieť o podvode vo vzťahu k tejto dani na strane svojho dodávateľa alebo predchádzajúceho dodávateľa, tak takéto rozhodnutie nemá žiadnu skutkovú spojitosť s prejednávanými prípadmi. V danom prípade boli napadnuté rozhodnutia založené na tom, že žalobca nepreukázal, že zdaniteľné plnenie od svojho dodávateľa uvedeného na faktúre prijal. Uvedená judikatúra sa vzťahuje k takým prípadom, kde nie je sporné, že daňovník zdaniteľné plnenie prijal a v takom prípade, keď je toto preukázané, možno odoprieť uplatnenie práva na odpočet DPH vtedy, keď správca dane preukáže, že daňovník vedel alebo musel vedieť o podvode na strane jeho dodávateľa. V tomto prípade neboli rozhodnutia založené na tom, že niekto v rade dodávateľov žalobcu podvádzal, ale na tom, že žalobca nepreukázal, že fakturované práce, resp. tovar dodali jeho dodávatelia uvedení na faktúrach.

13. O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi náhradu trov konania nepriznal, keďže v konaní úspešný nebol.

14. Žalobca podal riadne a včas proti rozhodnutiu krajského súdu kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal zrušenia rozsudku krajského súdu a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie. Uviedol, že rozhodnutie krajského súdu je založené na nesprávnom právnom posúdení veci.

15. Uviedol, že záver správcu dane, podľa ktorého nebolo preukázané, že fakturované práce a dodávky uskutočnil žalobca alebo jeho dodávatelia je v rozpore s vykonanými dôkazmi, pretože odberatelia jednoznačne potvrdili, že fakturované práce a dodávky boli vykonané žalobcom. Podľa žalobcu správca dane opomenul vyhodnotiť niektoré vykonané dôkazy, ktoré preukazujú reálne dodanie prác a služieb z dodávateľských faktúr, pri ktorých mu neuznal nárok na odpočet DPH. Jedná sa o potvrdené súpisy vykonaných prác tvoriace prílohu faktúr a zmluvy medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou ARMOVOSTAV, s.r.o. Ďalšie dôkazy správca dane síce vymenoval a uviedol ich obsah, avšak neuviedol hodnotenie týchto dôkazov. Tieto dôkazy pritom preukázali, že žalobca zdaniteľné plnenia svojich dodávateľov ďalej odovzdal svojim odberateľom. Správca dane vykonával zisťovanie v spoločnostiach, s ktorými nemal žalobca ani jeho dodávatelia žiadne právne ani účtovné vzťahy. Ak správca dane dospel k záveru, že daňový subjekt nepreukázal reálne dodanie plnení dodávateľmi uvedenými vo faktúrach, potom mal uviesť, čím je toto jeho tvrdenie preukázané, pretože jeho záver musí vychádzať z preukázaných kontrolných zistení a nie len z pochybností. Jeho postup považoval žalobca z uvedeného dôvodu za svojvoľný a nepreskúmateľný.

16. Žalobca ďalej uviedol, že vo výroku napadnutých rozhodnutí, ako aj v ich dôvodoch absentuje právne odôvodnenie daňovej povinnosti žalobcu, pričom správca dane neuviedol hmotnoprávne ustanovenia, podľa ktorých mala daňovému subjektu vzniknúť daňová povinnosť. Keďže správca dane svoje rozhodnutia neodôvodnil, zasiahol do práv žalobcu. Zdôraznil, že nemôže niesť zodpovednosť za to, že spoločnosť TNŽ, s.r.o., resp. jej zástupca nemal v čase výsluchu účtovné doklady. Žalobca nemohol ovplyvniť a ani predvídať, akú dokumentáciu budú mať a aké vyjadrenia urobia jeho dodávatelia po uplynutí rokov od zdaniteľného plnenia. Takisto nie je schopný zabezpečiť, aby priznali DPH na výstupe. V tejto súvislosti poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie pri aplikácii smernice č. 2006/112.

17. Namietal, že odôvodnenie rozhodnutí, ktorými žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutia správcu dane, neumožňuje preskúmať jeho myšlienkový pochod, ktorý ho viedol k prijatému záveru. Predmetné rozhodnutia považuje za arbitrárne, v rozpore s požiadavkou § 63 ods. 5 daňového poriadku. Žalovaný vo svojich rozhodnutiach nespomenul niektoré z dôkazov predložených žalobcom na podporu svojich tvrdení, a to potvrdené súpisy vykonaných prác tvoriace prílohu dodávateľských faktúr a zmluvy medzi žalobcom a jeho dodávateľom (spoločnosťou ARMOVOSTAV, s.r.o.). Mal za to, že zdaniteľné plnenia

sú preukázané účtovnými dokladmi, a to faktúrami, úhradami, ako aj zmluvnými vzťahmi, preberacími protokolmi, výpoveďami dodávateľov i odberateľov, ktorí potvrdili existenciu predmetov plnenia, pričom títo nemohli vedieť, kto zamestnáva robotníkov, ktorí prácu v konečnom dôsledku vykonali. Odberateľ nemusí poznať subdodávateľov dodávateľa alebo jeho zamestnancov. Žalobca uviedol, že v prípade evidencie vstupov do spoločnosti Meta Tissue Slovakia s.r.o., kde sú zaznamenané len vstupy zamestnancov spoločnosti YUSLO s.r.o. a Siemens, s.r.o., na vstupné karty týchto spoločností vstupovali aj subdodávatelia, teda aj pracovníci TNŽ s.r.o. Predmetné vysvetlenie žalovaný vôbec nezohľadnil. Ak správca dane poukazoval na pracovné listy a montážne denníky spoločnosti Siemens s.r.o. s tým, že na nich nie je uvedený nikto zo spoločnosti TNŽ s.r.o., k tomuto žalobca uviedol, že spoločnosť Siemens s.r.o. mala na zákazke aj vlastných zamestnancov, ktorí komunikovali s konečným odberateľom za spoločnosť Siemens s.r.o., ktorá bola hlavným dodávateľom. Nebol preto dôvod, aby tak robili aj zamestnanci subdodávateľa, s ktorým konečný odberateľ nemal zmluvný vzťah. Montážne denníky viedli len generálny dodávateľ s konečným odberateľom a nie celá reťaz subdodávateľov. Žalobca predložil správcovi dane dôkazy, ktoré sa bežne evidujú pri obchodnej činnosti v danom podnikateľskom odvetví, iné dôkazy nemal dôvod zhromažďovať. Daňový subjekt nemôže očakávať, že správca dane bude od neho požadovať iné podklady, ako mu ukladá všeobecne záväzný predpis a jeho postup je preto nepredvídateľný a nesplniteľný.

18. Žalobca sa nestotožnil s právnym záverom krajského súdu, ktorý považoval hodnotenie dôkazov žalovaným za dostatočné. Pokiaľ krajský súd vo svojom rozsudku uviedol, že žalobca v daňovom konaní nenavrhol ako dôkaz vyhodnotiť poznatky správcu dane o tom, ako si dodávatelia žalobcu plnili povinnosti ohľadom DPH, a preto nebol žalovaný povinný takýto dôkaz vykonať, toto jeho konštatovanie považuje žalobca za nesprávne. V danom prípade sa jednalo o údaje, ktoré žalovaný ako správca dane pozná zo svojej činnosti a ak tieto informácie nezohľadnil, postupoval podľa žalobcu v rozpore s ustanovením § 3 ods. 1 a 3 daňového poriadku. V danom prípade žalovaný na základe svojej správnej úvahy zaťažoval žalobcu dôkazným bremenom nad rámec povinných evidencií, čo je nepredvídateľné a nedemokratické, v rozpore s princípom právneho štátu. Pod sankciou dôkaznej tiesne nútil žalobcu, aby si pre potreby žalovaného zabezpečoval dôkazy o zdaniteľných plneniach nad rámec povinnej účtovnej dokumentácie.

19. Čo sa týka konštatovania krajského súdu, že neuvedenie hmotnoprávneho predpisu, podľa ktorého žalovaný rozhodol, nespôsobuje nezákonnosť rozhodnutia, toto považoval žalobca za nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom. Zdôraznil, že konkrétne ustanovenie právneho predpisu je povinnou náležitosťou výroku rozhodnutia a ak ho rozhodnutie neobsahuje, je nezákonné. Za nesprávny považoval žalobca aj konštatovanie krajského súdu, že citované rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie k výkladu smernice Rady č. 2006/112/ES sa nevzťahujú na daný prípad.

20. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti súhlasil s napadnutým rozsudkom krajského súdu a trval na svojom stanovisku k žalobám žalobcu.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná.

22. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku krajského súdu, ktorým krajský súd zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v úvode tohto rozsudku opísaných rozhodnutí daňových orgánov vo veci vyrubenia rozdielu DPH za zdaňovacie obdobia január až jún 2011.

23. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru.

Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

24. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

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

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

28. 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 pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

29. 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.

30. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon, viacero právnych úkonov alebo iné skutočnosti uskutočnené bez riadneho podnikateľského dôvodu alebo iného dôvodu, ktorý odráža ekonomickú realitu, a ktorých najmenej jedným z účelov je obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, sa pri správe daní neprihliada.

31. 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 evidencie a záznamov, ktoré je povinný viesť.
32. 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.

33. 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.

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

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

36. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

37. Hlavným dôvodom podanej kasačnej sťažnosti bol nesúhlas s právnym názorom daňových orgánov a krajského súdu, podľa ktorých sťažovateľ neuniesol dôkazné bremeno ohľadom preukázania splnenia podmienok na odpočet DPH za kontrolované obdobia a nedostatok výrokovej časti rozhodnutí správcu dane. V danom prípade bol predmetom súdneho prieskumu postup a rozhodnutia správcu dane a žalovaného týkajúce sa zdaňovacích období január až jún 2011, ktoré boli vydané na základe zistení daňovej kontroly začatej dňa 23. októbra 2012.

38. 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. Spôsob dokazovania v daňovom konaní upravuje § 24 daňového poriadku.

39. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarať dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže" § 49 ods. 2 zákona o DPH), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustaľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

40. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 24 daňového poriadku v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených 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 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".

41. Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužiteľnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká vtedy, ak je preukázané, že predmetné plnenia boli uskutočnené osobou uvedenou vo faktúrach. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom.

42. Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis správnych orgánov, vyplýva, že v kontrolovanom zdaňovacom období január 2011 nebolo žalobcovi uznané odpočítanie dane z faktúry dodávateľa ARMOVOSTAV s.r.o. vo výške 1.033,17 Eur za dodanie lešenárskych prác v Mondi SCP s.r.o. Za mesiac február 2011 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti ARMOVOSTAV s.r.o. za „práce za február 2011" vo výške 1.092 Eur a od spoločnosti TNŽ s.r.o. za „lešenárske práce" vo výške 1.747,47 Eur. Za mesiac marec 2011 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti ARMOVOSTAV s.r.o. za „práce za marec 2011" vo výške 3.778,23 Eur a za „poradenské a odborné služby" vo výške 4.344 Eur a od spoločnosti TNŽ s.r.o. za „kontrolnú činnosť" vo výške 11.166,94 Eur, za „lešenárske práce" vo výške 1.085 Eur a za „kontrolnú činnosť" vo výške 1.450 Eur. V zdaňovacom období apríl 2011 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH vo výške 1.052,40 Eur na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti ARMOVOSTAV s.r.o. za „práce za apríl 2011" a od spoločností TNŽ s.r.o. za „lešenárske práce" vo výške 2.472,93 Eur a za „kontrolnú činnosť" vo výške 710 Eur a na základe dodávateľskej faktúry od spoločnosti JALUM TRANS s.r.o. za „dodávku stropných svietidiel" vo výške 190,50 Eur. Za mesiac máj 2011 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti TNŽ s.r.o. za „stavebné a lešenárske práce" vo výške 5.603,95 Eur, za „elektroinštalačné práce" vo výške 78,20 Eur a za „kontrolnú činnosť" vo výške 650 Eur. Za mesiac jún 2011 si žalobca uplatnil odpočítanie DPH na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti ARMOVOSTAV s.r.o. za „práce jún 2011" vo výške 1.257,10 Eur a od spoločnosti TNŽ s.r.o. za „stavené a elektromontážne práce" vo výške 13.777,36 Eur, za „spracovanie podkladov" vo výške 19.299,55 Eur a za „kontrolnú činnosť" vo výške 3.100 Eur.

43. Kasačný súd z predloženého spisu zistil, že spoločnosť ARMOVOSTAV s.r.o. mala práce pre žalobcu vykonať subdodávateľsky prostredníctvom spoločnosti TNŽ s.r.o. Spoločnosť ARMOVOSTAV s.r.o. nemá zamestnancov, neeviduje nákupy materiálu, nemá skladové priestory a je personálne prepojená so žalobcom (konateľ bol tá istá osoba - H. S.). I. U., bývalý konateľ spoločnosti TNŽ s.r.o., pri výsluchu svedka síce formálne potvrdil vystavenie faktúr za dodanie prác pre spoločnosť ARMOVOSTAV s.r.o., ale doklady nemal k dispozícii, nevedel uviesť, ktorí dodávatelia vykonali práce a nevedel uviesť ani iné skutočnosti a rovnako tak predložiť dôkazy preukazujúce reálne dodanie prác. Z vykonaného dokazovania správcu dane vyplýva, že jednotlivé odberateľské spoločnosti síce potvrdili dodanie prác, ale nevedeli potvrdiť, či práce boli dodané žalobcom alebo jeho subdodávateľmi, nevedeli reálne preukázať a potvrdiť, že sa predmetných prác zúčastnil žalobca alebo jeho subdodávatelia. Taktiež zo zistení správcu dane vyplýva, že spoločnosť JALUM TRANS s.r.o. je nekontaktná, nepredložila žiadne dôkazy preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných obchodov so žalobcom a neučinil tak ani žalobca.

44. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie dopytmi na žalobcom deklarovaných konečných odberateľov. Vypočutím ich zástupcov sa nepodarilo preukázať, že práce, ktoré prevzali od žalobcu boli vykonávané inými subjektmi, a to dodávateľmi žalobcu. V spleti vzájomných dodávateľsko - odberateľských vzťahov sa dokazovaním vykonaným správcom dane nepodarilo odstrániť pochybností o žalobcom tvrdených zdaniteľných plneniach a vzniku nároku na odpočet DPH tak, ako to žalobca preukazoval formálnymi dokladmi. Žalobca preto neuniesol svoje dôkazné bremeno a nepodarilo sa mu v daňovom konaní odstrániť dôvodné pochybnosti správcu dane o skutočnom obsahu jeho právnych úkonov. Bolo na daňovom subjekte (žalobcovi), aby dokázal pri neprehľadnom spôsobe svojej podnikateľskej činnosti presvedčiť správcu dane, že formálne účtovné doklady zodpovedajú svojim obsahom reálnemu plneniu. Ak žalobca vstupoval do spleti komplikovaných dodávateľsko - odberateľských vzťahov (v niektorých konateľ H. S. vystupoval ako zástupca dodávateľa a aj odberateľa), pre prípad následnej kontroly si mal zabezpečiť dostatok preukazných dôkazov, na základe ktorých by sa dalo podrobne preveriť, či napr. špecializované práce v oblasti elektrických zariadení, na ktoré je potrebné mať nielen potrebnú kvalifikáciu, ale musia byť splnené aj podmienky podľa vyhlášky č. 508/2009 Z.z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci s technickými zariadeniami tlakovými, zdvíhacími, elektrickými a plynovými a ktorou sa ustanovujú technické zariadenia, ktoré sa považujú za vyhradené technické zariadenia, vykonávali konkrétni,

spôsobilí zamestnanci. Žalobca ani jeho dodávatelia (ARMOVOSTAV s.r.o. a TNŽ, s.r.o.) nepreukázali, že by na vykonávanie konkrétnych špecializovaných činností mali personálne zabezpečenie. V prípadoch, ak dodávateľ zabezpečil (podľa výpovedí odberateľov) aj dodávku materiálu, neboli preukázané vynaložené náklady na ich zaobstaranie.

45. Nezodpovedá poctivému obchodnému vzťahu, ak si dodávateľ alebo odberateľ nezabezpečí doklady potrebné aj pre prípady vzniku uplatnenia zodpovednosti za vady dodávky. Je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadom obchodného partnera ako i osoby (fyzickej alebo právnickej), ktorá dodávku vykoná. Žalobca ku kontrole nepredložil žiadne dôkazné prostriedky, ktorými by vedel jasne, zrozumiteľne a najmä preukazne potvrdiť, že práce vyúčtované formálnymi dokladmi, boli skutočne realizované tak, ako to tvrdil. Žiadnym spôsobom neidentifikoval osoby, ktoré dodávky realizovali, neuviedol okolnosti ich realizácie, informácie týkajúce sa obchodného partnera - skutočného realizátora dodávok si dostatočne neoveril, čo v kontexte zistených skutočností vzbudzuje dôvodné pochybnosti, či mu tovar, resp. službu dodal ním tvrdený dodávateľ - platiteľ DPH a či faktúry, pri ktorých si uplatnil odpočítanie DPH, boli vystavené platiteľom tejto dane. Táto jeho dôkazná povinnosť vyplýva z ustanovenia § 24 daňového poriadku. Kasačný súd nezistil, že by správca dane vyžadoval od žalobcu povinnosti nad rámec zákona.

46. Žalobca na základe týchto skutkových zistení preto dostatočným spôsobom nepreukázal skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, a na preukázanie ktorých bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania. Je nespornou skutočnosťou, že žalobca nepreukázal vierohodnosť a správnosť povinných evidencií a záznamov ním vedených a svojím konaním (nevysvetlil požadované skutočnosti) neumožnil preveriť všetky skutočnosti týkajúce sa predmetných zdaniteľných obchodov.

47. Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie odpočtu DPH. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokým sa bez pochýb nepreukážu a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

48. Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolnosti urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

49. Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloby neboli dôvodné, pretože žalovaný sa v rámci žalobami napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutia odôvodnil logickým zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu správcu dane s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov. Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, ktorý sa riadne a vecne správne vysporiadal aj s procesnými námietkami. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť žalobcu podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

50. Právne závery kasačného súdu sú totožné so závermi prijatými v obdobnej veci Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 3Sžfk/8/2016 zo dňa 24. januára 2018.

51. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

52. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.