

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/34/2018
Identifikačné číslo spisu: 4016200942
Dátum vydania rozhodnutia: 24.03.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:4016200942.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Pavla Naďa a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: EFEKTÍVNE STAVBY, s.r.o., so sídlom Komárňanská 3, Nové Zámky, IČO: 44 633 475, zast.: Advokátska kancelária Timoranská & Štofková s.r.o., so sídlom Podzámska 32, Nové Zámky, IČO: 36 813 401, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 104157012/2016 zo dňa 21.10.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/256/2016-87 zo dňa 06.12.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu zamietla.

Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej aj ako „krajský súd“) rozsudkom č. k. 11S/256/2016-87 zo dňa 06.12.2017 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ustanovenia § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“) zamietol žalobu, ktorou žalobca žiadal preskúmať rozhodnutie žalovaného č. 104157012/2016 zo dňa 21.10.2016 (ďalej aj ako „rozhodnutie žalovaného“), ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra (ďalej aj ako „správca dane“) č. 103645827/2016 zo dňa 02.08.2016 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“). Správca dane nepriznal žalobcovi v zdaňovacom období október 2014 uplatnený nadmerný odpočet z došlých faktúr v sume 4.813,80 Eur, nakoľko daňovou kontrolou bola zistená daň v sume 5.055,78 Eur a vlastná daňová povinnosť žalobcu v sume 241,98 Eur (5.055,78-4.813,80 Eur). Jednalo sa o odpočítanie dane z pridanej hodnoty v tejto sume na základe faktúr č. 00736/2014 zo dňa 08.10.2014 na sumu 587,26 Eur, č. 00737/2014 zo dňa 08.10.2014 na sumu 1.252,33 Eur, č. 00738/2014 zo dňa 08.10.2014 na sumu 1.728,50 Eur, č. 00740/2014 zo dňa 10.10.2014 na sumu 2.791,10 Eur, č. 00741/2014 zo dňa 10.10.2014 na sumu 3.124,32 Eur, č.

00742/2014 zo dňa 10.10.2014 na sumu 4.529,79 Eur, č. 00801/2014 zo dňa 13.10.2014 na sumu 3.855,95 Eur, č. 00802/2014 zo dňa 30.10.2014 na sumu 3.260,10 Eur, č. 00803/2014 zo dňa 30.10.2014 na sumu 3.588,00 Eur, č. 00804/2014 zo dňa 30.10.2014 na sumu 4.165,43 Eur (ďalej aj ako „posudzované faktúry“) vystavených spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. ako dodávateľom za dodanie stavebných prác v mesiaci október 2014, pričom žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie dodania služieb uvedenou spoločnosťou.

2. Krajský súd vo svojom rozhodnutí uviedol, že pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri deklarovaných dodávkach stavebných prác od dodávateľa v mesiaci október 2014 bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávok týchto prác spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o., resp. jej dodávateľmi. Tieto okolnosti musí preukazovať žalobca, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a musí teda preukázať dôvodnosť tohto uplatnenia a reálnosť deklarovaných dodávok stavebných prác zo strany spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o., resp. jej dodávateľov. Krajský súd uviedol, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy vykonanie deklarovaných dodávok stavebných prác spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. nepreukazovali. Taktiež nebol označený žiadny iný subjekt, ktorý by ako dodávateľ tejto spoločnosti stavebné práce vykonal.

3. S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcom dane bol i krajský súd názoru, že žalobcom deklarovanému dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty, a preto nemohlo ani žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie tejto dane. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 28.06.2012 v konaní pod sp. zn. 5Sžf/63/2011 ako i na ďalší jeho rozsudok zo dňa 23.06.2010 v konaní pod sp. zn. 2Sžf/4/2009 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR zo dňa 23.02.2011 v konaní pod sp. zn. III. ÚS 78/2011, z odôvodnenia ktorých vyplýva, že „dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi. 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 si nárok uplatňuje dôvodne 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 dôvodný“.

4. Daňový subjekt uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty mal v daňovom konaní preukázať reálne vykonanie zdaniteľného plnenia deklarovaným subjektom, resp. jeho konkrétnym dodávateľom, pretože jeho uskutočnenie a vykonanie zákon automaticky nepredpokladá. Z uvedeného potom vyplývalo, že cieľom daňového konania bolo overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt. Preverovaním žalobcom tvrdených obchodných transakcií v mesiaci október 2014 na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že deklarované obchodné transakcie (dodávka stavebných prác) sa neuskutočnili tak, ako to bolo uvedené na žalobcom predložených faktúrach, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov (faktúr a dodacích listov za zdaňovacie obdobie október 2014, ako i súpisov prác bez uvedenia dátumu vyhotovenia a mena osoby, ktorá ich vyhotovila) žiadnym spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných plnení zo strany deklarovaného dodávateľa (resp. jeho dodávateľa) ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňové orgány si urobili správny záver, že daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty použiteľný vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda že služby (stavebné práce) boli i reálne dodané od dodávateľa uvedeného na predložených faktúrach (napr. rozsudok č. 2 Afs 177/2006-61).

5. Krajský súd nemal žiadne pochybnosti o tom, že dodanie stavebných prác žalobcovi spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. nebolo preukázané predloženými faktúrami a dodacími listami vystavenými v kontrolovanom zdaňovacom období október 2014, ani súpismi prác, ale ani výpoveďou žalobcom navrhnutých a správcom dane vypočutých svedkov. Z týchto svedeckých výpovedí nebolo zrejmé, aké stavebné práce boli vykonané, nebol zřejmý rozsah prác, kto ich vykonal (nebolo preukázané, či to boli

zamestnanci deklarovaného dodávateľa, alebo sa malo jednať o práce vykonané subdodávateľsky) a kto ich prevzal.

6. Krajský súd prijal záver, že bolo povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil pri stavebných prácach, ktoré mu mal dodať deklarovaný dodávateľ, t.j. spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o., preukázať existenciu zdaniteľného plnenia a jeho skutočné dodanie zo strany tohto dodávateľa. Bolo povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňalo i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadom obchodného partnera ako i osoby, ktorá za neho konala. Žalobca si zrejme tieto informácie neoveril dostatočne, v opačnom prípade by z verejne prístupného obchodného registra obchodných spoločností jednoducho zistil, že osoba s menom D. I. je, resp. v čase uzatvárania obchodného vzťahu so žalobcom bola konateľkou viacej ako 30 obchodných spoločností a osoba s menom A. X. K. I. (s ktorým mal žalobca jednať ohľadom stavebných prác) bola v tom čase taktiež konateľom niekoľkých desiatok obchodných spoločností (cca 80 spoločností). Už pri základnej opatrnosti a obozretnosti podnikateľa, ktorá je nevyhnutná pri uzatváraní obchodných kontraktov, by tieto zistenia museli byť pre žalobcu (ktorý nesporne nejednal s konateľkou spoločnosti) minimálne neobvyklé. Žalobca si neoveril ani to, na základe čoho je S. Q. Z. oprávnená konať za spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o. a rovnako si neoveril, na základe čoho bol oprávnený konať za túto spoločnosť A. X. K. I.. S poukazom na uvedené zistenia, na ktoré poukazovali i daňové orgány, potom možno dôvodne pochybovať, či žalobcovi fakturované práce dodal ním tvrdený dodávateľ a platiteľ dane z pridanej hodnoty a či faktúry, pri ktorých si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty boli vôbec vystavené platiteľom tejto dane. Overovanie si obchodných partnerov nie je povinnosťou daňového subjektu, ale v prípade, ak si daňový subjekt uplatňuje nároky vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, napr. uplatnenie si nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí byť schopný preukázať reálnosť deklarovaného obchodu a v prípade nepreverenía si obchodného partnera sa dostáva do dôkaznej núdze, ako to bolo v tomto prípade, keď žalobca nevedel preukázať reálne naplnenie deklarovaného obchodu medzi ním a deklarovaným dodávateľom. Podľa názoru krajského súdu bolo dôvodné konštatovanie žalovaného, že nebolo preukázané, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma deklarovanými platiteľmi dane z pridanej hodnoty a žalobca si v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty nedôvodne uplatnil odpočítanie tejto dane.

7. Krajský súd bol toho názoru, že žalovaný riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. V tejto súvislosti dal krajský súd do pozornosti žalobcu, že v zmysle konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, zn. III. ÚS 260/06) nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku. Žalovaný pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia takto postupoval a jeho žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok tohto rozhodnutia zakladá, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými rozhodujúcimi námietkami žalobcu a nemožno hovoriť o jeho svojvôli pri rozhodovaní. Taktiež i po hmotnoprávnej stránke vysvetlil podstatu podmienok uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „zákon o DPH“), pričom postupoval v súlade s ustálenou judikatúrou.

8. Vo vzťahu k žalobcom namietanému dôkaznému bremenu krajský súd uviedol, že dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosti vymedzené v ust. § 49 ods. 2 písm. a) a v ust. § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení však nemožno vyvodiť dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa, resp. dodávateľových subdodávateľov alebo odberateľa, pričom v tejto súvislosti žalobca

poukazoval na rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 15.03.2011 v konaní pod sp. zn. 3 Sžf 1/2011. V tejto súvislosti krajský súd zdôraznil, že žalobca bol priamo účastný ním deklarovaneho zdaniteľného plnenia (dodávka stavebných prác) ako odberateľ a takýto subjekt nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí vyplývajúcich z danej obchodnej transakcie a bolo jeho povinnosťou zachovať zákonnosť tohto postupu, ako aj zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie oprávnenosti uplatnenia dane z pridanej hodnoty (rozsudok Najvyššieho súdu 29.02.2016 v konaní pod sp. zn. 5Sžf/94/2014). V predmetnej veci teda dôkazná povinnosť neprešla na správcu dane, nakoľko táto je v daňovom konaní primárne na strane žalobcu, ktorý má povinnosť svoje tvrdenie o deklarovanej obchodnej transakcii i náležite preukázať, čo bolo žalobcovi v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správcom dane v súlade so zákonom i umožnené, keď bol opakovane preukázateľne vyzývaný (na pojednávaní konanom dňa 11.03.2015, 08.04.2015 a dňa 05.08.2015 - záver zápisnice o ústnom pojednávaní), aby predložil doklady a dôkazy, ktoré v rámci daňovej kontroly neboli ešte predložené, resp. aby preukázal realnosť uskutočnenia zdaniteľných plnení deklarovanych na faktúrach v kontrolovanom zdaňovacom období tam uvedeným dodávateľom. Týmto výzvam predchádzalo oboznámenie žalobcu s výsledkami vykonaného dokazovania, a to na pojednávaniach konaných vo vyššie uvedené dni.

9. Daňové konanie je ovládané zásadou prejednávajúcou, nie vyhľadávajúcou, čo znamená, že bolo povinnosťou žalobcu označiť a predložiť dôkazy preukazujúce dôvodnosť jeho postupu pri podaní daňového priznania (uplatnenie odpočítania dane z pridanej hodnoty). Krajský súd uviedol, že podľa predložených listinných dokladov (faktúr) mal byť žalobca v obchodnom vzťahu s vyššie označeným dodávateľom stavebných prác a bolo výlučne jeho povinnosťou ako odberateľa, aby označil a predložil dôkazy o vykonaní stavebných prác deklarovaným dodávateľom. Odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2014 nebolo žalobcovi uznané z dôvodu, že žalobca nepredložil a neoznačil žiadne dôkazy preukazujúce reálny obsah faktúr a reálne nadobudnutie stavebných prác od deklarovaneho dodávateľa - spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o., v dôsledku čoho bolo potom spochybnené žalobcom deklarované prijatie plnenia od tohto dodávateľa, pričom žalobca tieto pochybnosti v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania neodstránil.

10. Pokiaľ žalobca v podanej žalobe poukazoval na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie (rozsudok C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics, C-484/03 Bond House) a rozsudok Najvyššieho súdu SR (v konaní pod sp. zn. 3 Sžf 1/2011), krajský súd bol toho názoru, že žalobca si nesprávne vysvetlil závery týchto rozsudkov na jeho obchodnú transakciu s deklarovaným dodávateľom a navyše ani neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery týchto rozsudkov aplikovať na jeho obchodný prípad podľa predložených faktúr a v kontrolovanom zdaniteľnom období. Z tejto judikatúry súdneho dvora tiež vyplývalo, že zdaniteľná osoba si nemôže odpočítať daň z pridanej hodnoty, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených dodávateľom, ak sa ukáže, že hoci bolo dodanie uskutočnené, v skutočnosti nebolo vykonané ani dodávateľom, ani jeho subdodávateľom (napr. preto, že títo nedisponovali potrebnými zamestnancami, hmotnými prostriedkami a aktívami, že náklady na poskytnutie plnenia neboli zaznamenané v ich účtovníctve a totožnosť osôb, ktoré podpísali niektoré dokumenty ako dodávatelia, sa ukázala ako nejasná, čo je podľa názoru súdu i tento prípad). Nie je v rozpore s právom EÚ požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho prípadnej účasti na daňovom podvode.

11. K námietke žalobcu ohľadom nevykonania „podstatného“ dôkazu správcom dane (nevypočutie D. I. ako bývalej konateľky spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o.) krajský súd poukázal na bod 39 svojho rozsudku. Správca dane vykonal všetky procesné úkony za účelom jej výsluchu (ktorý napokon nebol realizovaný, nakoľko menovanú zo zdravotných dôvodov nebolo možné predviesť na výsluch ani príslušníkmi polície), ale sám žalobca uviedol, že s bývalou konateľkou ohľadom dodávky stavebných prác ani nejednal. Vykonanie zisťovania u ošetrojúceho lekára (ktorého meno nebolo správcovi dane oznámené), kedy bude možné jej výsluch vykonať, je podľa názoru krajského súdu i s poukazom na zistený skutkový stav nadbytočné a nedôvodné. Taktiež krajský súd, rovnako ako správca dane, nepovažoval za potrebné zisťovať dôvody podávania daňových priznaní spoločnosťou NIKKACCIA,

s.r.o. s rôznym obsahom. V predložennom administratívnom spise sa nachádzalo a bolo teda nepochybné, že riadne daňové priznanie spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2014 bolo podané dňa 09.11.2014 ako negatívne (s nulovými hodnotami). Dodatočné daňové priznanie bolo podané dňa 02.12.2014 a bola v ňom uvedená daň v sume 95.523,74 Eur a odpočítanie dane v sume 95.523,72 Eur. Druhé dodatočné daňové priznanie bolo podané dňa 12.12.2014 opätovne negatívne (s nulovými hodnotami). S poukazom na doteraz zistené skutočnosti vyplývajúce z administratívneho spisu bol krajský súd toho názoru, že pre účely daňovej kontroly u žalobcu a preukazovania dodania stavebných prác žalobcovi zo strany uvedenej spoločnosti bol výsluch Boženy Slezákovéj ako bývalej konateľky spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. ohľadom opakovaného podávania daňových priznaní a podávania kontrolných výkazov touto spoločnosťou nadbytočný a právne irelevantný. Krajský súd uviedol, že nepriznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty v prípade dodávok stavebných prác správca dane neodôvodnil podávaním týchto priznaní a kontrolných výkazov, resp. nevykonaním prác, ale spochybnil žalobcom predložené doklady o dodaní prác zo strany deklarovaného dodávateľa, čo súvisí so vznikom daňovej povinnosti u tohto dodávateľa a následne i s právom žalobcu na odpočítanie dane.

12. Proti rozhodnutiu krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu uvedeného v § 440 ods. 1 písm. g) zákona č. 162/2016 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“).

13. Žalobca (ďalej aj ako „sťažovateľ“) v kasačnej sťažnosti uviedol, že krajský súd nesprávne právne posúdil vec, keď nesprávne interpretoval § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH a § 3 ods. 1 a 3 a § 24 daňového poriadku

14. Namietal tiež nedostatočne zistený skutkový stav z dôvodu nevykonania dôkazu výsluchom konateľky dodávateľa služieb a rozpor medzi obsahom administratívneho spisu a skutkovým stavom v rozhodnutí, ktoré nevychádza z vykonaného dokazovania.

15. Mal za to, že rozhodnutie žalovaného nie je v súlade s obsahom administratívneho spisu, že zistenia žalovaného nemajú oporu vo vykonanom dokazovaní a z celého procesu daňovej kontroly priamo nevyplývajú. Tvrdil, že žalovaný nevydal rozhodnutie na báze objektivity podporenej faktami a dôkazmi, ale na základe všeobecných a nedostatočných poznatkov ohľadom konateľa spoločnosti NIKKACCIA s.r.o., čo je podľa názoru žalobcu pre nepreukázanie skutočností priamo súvisiacich s preverovanými faktúrami a uskutočneným zdaniteľným plnením neprípustné. Namietal, že žalovaný nezohľadnil v dostatočnej miere výpovede vypočutých svedkov, ktorí jednoznačne potvrdzovali tvrdenia žalobcu. Zastával názor, že bol v konaní znevýhodnený a poškodený tým, že žalovaný nevyhodnotil všetky dôkazy v ich vzájomných súvislostiach a na dôkazy v prospech žalobcu neprihliadol vôbec. Zo svedeckých výpovedí svedkov pritom vyplynul nad rámec toho, čo uviedol žalovaný vo svojom rozhodnutí, aj poznatok svedkov o tom, že na stavbe robili ľudia pre spoločnosť NIKKACCIA s.r.o., ako aj o tom, že reálne bolo zo strany žalobcu dodávateľovi zaplatené.

16. Ďalej žalobca uviedol, že žalovaný dospel k svojmu záveru o neodôvodnenom uplatnení nároku na odpočet DPH napriek skutočnosti, že nezistil v dokladoch žalobcu žiadne nezrovnalosti alebo porušenia všeobecne záväzných právnych predpisov, najmä zákona o účtovníctve a zákona o DPH, ktoré by akýmkoľvek spôsobom mohli vyvolávať pochybnosti o reálne uskutočnených dodávkach, a to napriek skutočnosti, že reálne uskutočnenie stavebných prác nepochybňuje. Vychádzal výlučne zo skutočností, ktoré žalobca nevie ovplyvniť a za ktoré nezodpovedá. Daňový subjekt má byť zaťažený dôkazným bremenom ohľadom faktického dodania služby, na zabezpečenie ktorého si chce náklady daňovo uplatniť. V tomto smere si svoju povinnosť žalobca, na základe predložených prvotných dokladov a evidencií, splnil. Tým naplnil podstatu ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH pre odpočet dane, keď má za to, že dodávateľovi NIKKACCIA s.r.o. daňová povinnosť z prijatého plnenia za zhotovenie diela bezpochyby vznikla a pokiaľ si ju tento dodávateľ nespĺnil, mal žalovaný konať proti nemu.

17. Žalobca namietal, že žalovaný a následne ani Krajský súd v Nitre sa neriadili pri svojom rozhodovaní

judikatúrou Súdneho dvora EÚ, hoci je pre ich rozhodovanie činnosť záväzná. Rozhodnutie žalovaného, ani krajského súdu, nie je súladné so záväznou judikatúrou, ktorá upravuje otázky týkajúce sa nároku na odpočet DPH, tak ako ich žalobca v žalobe uviedol.

18. Žalobca mal za to, že nárok na odpočet DPH mu vznikol a na priznanie tohto nároku splnil všetky zákonom stanovené podmienky.

19. Podľa názoru žalobcu nesprávne právne posúdenie veci spočíva v nesprávnej aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH a § 24 Daňového poriadku. Krajský súd vo veci rozhodol na tom základe, že žalobca nespĺnil podmienky ustanovené v § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH a avšak všetky formálne a materiálne predpoklady pre uplatnenie nároku na odpočet DPH zo strany žalobcu splnené boli a ich nespĺnenie z rozsudku súdu nevyplyvalo. Žalobca bol toho názoru, že dodávateľovi služby vznikla v súlade s § 49 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť, ktorú si on nespĺnil a pre ktorú skutočnosť bolo potrebné postihnúť túto spoločnosť, a nie žalobcu, ktorý o nespĺnení povinnosti svojho dodávateľa nemal vedomosť a jej splnenie nemohol ani ovplyvniť. Nesprávne právne posúdenie veci vo vzťahu k § 3 ods. 3 Daňového poriadku videl žalobca v tom, že žalovaný nehodnotil všetky dôkazy, ktoré v konaní vyšli najavo a nehodnotil ich vo vzájomnej súvislosti, keď dospel k záveru o neodôvodnenom uplatnení nadmerného odpočtu napriek tomu, že žalobca preukázal zhotovenie diela po stránke materiálnej a predložil všetky listiny na vec sa vzťahujúce a jeho dôkazy a tvrdenia boli podporené aj výsluchmi svedkov. Žalobca bol toho názoru, že žalovaný nepostupoval v súlade s § 3 ods. 3 a § 24 Daňového poriadku.

20. Na základe uvedených skutočností žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. 104157012/2016 zo dňa 21.10.2016 o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2014 zruší, vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a žalovanému uloží povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v rozsahu 100 %.

21. K žalobcom podanej kasačnej sťažnosti proti rozsudku krajského súdu sa vyjadril žalovaný v podaní zo dňa 14.05.2018. Z obsahu uvedeného podania vyplýva, že žalovaný sa v plnom rozsahu pridrižiava svojich záverov prijatých v rozhodnutí č. 104157012/2016 zo dňa 21.10.2016 a tiež vo všetkých písomných vyjadreniach zaslaných krajskému súdu v súvislosti s prejednávajúcou vecou. Podľa názoru žalovaného žalobca uviedol v kasačnej sťažnosti opakovane tie isté námietky, ku ktorým už žalovaný niekoľkokrát zaujal jasné stanovisko a krajský súd správnosť týchto záverov potvrdil.

22. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že s odvolaním na odôvodnenie všetkých rozhodnutí, rozsudku krajského súdu, množstvo predchádzajúcich vyjadrení, ako aj na dôkazy, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu, vníma podanie kasačnej sťažnosti a jej odôvodnenie za subjektívny prejav trvalej nespokojnosti žalobcu bez zákonného opodstatnenia. Podľa jeho názoru nemajú dôvody kasačnej sťažnosti žiadny relevantný vplyv na zákonnosť rozhodnutí vydaných v danej veci. Závery v rozsudku krajského súdu sú podľa neho správne, odôvodnené s vysokou odbornou znalosťou danej problematiky a vychádzajú z preukázaných a jednoznačných skutočností. Na základe uvedeného žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

23. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 11 písm. g) 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), boli splnené podmienky podľa § 449 SSP a kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP) preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania, keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na webovom sídle kasačného súdu podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP, po neverejnej porade senátu (§ 137 ods. 1 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

24. Najvyšší súd zaoberajúc sa námietkami vznesenými v podanej sťažnosti a po ich vyhodnotení vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov, spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, z ktorých dôvodov sa s ním stotožňuje v celom rozsahu. Najvyšší súd považoval právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti, spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

25. Žalobca v podanej sťažnosti neuviedol žiadne relevantné argumenty, pre ktoré by bolo potrebné dospieť k záveru o nesprávnosti právneho záveru krajského súdu. Krajský súd sa dostatočným a náležitým spôsobom vysporiadal s obsahom žaloby, pričom s jeho právnym posúdením veci sa stotožnil aj najvyšší súd. Správne orgány vykonali vo veci dostatočné dokazovanie, čo je zrejmé z pripojeného administratívneho spisu, pričom z vykonaného dokazovania nepochybne vyplýva, že práce tak, ako boli fakturované na posudzovaných faktúrach, vykonané neboli.

26. Daňový poriadok v ustanovení § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

27. Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

28. Najvyšší súd poukazuje na to, že v zmluve o výpomoci pri montážnych a stavebných prácach č. 079/2014 zo dňa 16.04.2014 (ďalej len „zmluva o výpomoci“), ktorú uzavrel žalobca ako objednávateľ so zhotoviteľom - obchodnou spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o., so sídlom Kuzmická 235, Jacovce, v zastúpení uvedenej spoločnosti S.. Q. Z., splnomocnená na konanie v mene tejto spoločnosti na všetky právne úkony konateľom D. I., nie je uvedené, ktoré konkrétne práce za zaviazal zhotoviteľ pre objednávateľa (žalobcu) vykonať, kde, kedy, kým, akým spôsobom a za akých cenových podmienok, s poukazom na špecifikáciu predmetu v článku II. zmluvy.

29. Z vykonaného dokazovania pred správnymi orgánmi nebola preukázaná existencia listinných dôkazov, ktoré by preukazovali dojednanie konkrétnych prác podľa jednotlivých posudzovaných faktúr. K jednotlivým posudzovaným faktúram žalobca (ďalej aj ako „sťažovateľ“) nepredložil dodacie listy a ani vo faktúrach a súpise prác nie sú špecifikované práce tak, aby boli nezameniteľne identifikované. Pokiaľ v súpise prác dodávateľ žalobcu uvádza pomocné práce, oprava schodísk, betonáž a k týmto prácam uvádza merné jednotky - kusy, nie je ani kasačnému súdu zrejmé, aký rozsah prác (pri tomto konkrétnom druhu práce), ktoré sa bežne vymedzujú v m², resp. m³, sa jedná a ktoré konkrétne práce boli posudzovanými faktúrami účtované.

30. Navyiac vo faktúrach je uvedená zákazka N. Zámky - ulica Nábrežná 27-29 bez bližšej špecifikácie identifikácie stavby ako zákazky. Nie je zrejmé, ktoré konkrétne práce mal dodávateľ pre žalobcu

vykonať na uvedenej stavbe, keď podľa zmluvy o výpomoci sa malo jednať, s poukazom na predmet uvedený v časti II. zmluvy o výpomoci, o výpomoc pri montážach a stavebných prácach podľa požiadaviek objednávateľa, čo predpokladá, že dodávateľom stavby mala byť pravdepodobne iná osoba, než obchodná spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o., ktorá mala realizovať len „výpomoc“ pri konkrétnych montážnych a konkrétnych stavebných prácach. Zo zmluvy nevyplýva, že by uvedená obchodná spoločnosť mala pre žalobcu vykonávať dodávateľsky montážne a stavebné práce ako celok a nielen pri stavebných a montážnych prácach vypomáhať. Žalobca skutkové okolnosti zákazky v Nových Zámkoch nezrejmlil v daňovom konaní, ani v tomto smere nie je možné identifikovať z predložených listinných dôkazov, predmet a rozsah „výpomoci“ na stavbe, ktorá, okrem uvedenia adresy, nie je iným spôsobom bližšie identifikovaná.

31. Pri prácach účtovaných v posudzovaných faktúrach a špecifikácií súpisu prác v rozsahu m² nie je možné, ani pri určení množstva prác, identifikovať uvedené práce na konkrétnej stavbe. K dodacím listom, k jednotlivým faktúram, kasačný súd poukazuje, že dodávateľ žalobcu uviedol, že „presné súpisy a podklady sa nachádzajú u objednávateľa“, avšak v daňovom konaní objednávateľ - žalobca listinné dôkazy, ktoré by preukazovali konkrétnu špecifikáciu vykonaných montážnych a stavebných prác v charaktere výpomoci podľa zmluvy o výpomoci nepredložil a ani dostatočným skutkovým vymedzením tieto práce nešpecifikoval.

32. Správca dane predvolával v správnom konaní svedkyňu D. I. (konateľku NIKKACCIA, s.r.o. v roku 2014), vyzýval ju na predloženie všetkých dokladov súvisiacich s aktivitami žalobcu a faktúrami z roku 2014 (predvolanie Daňového úradu Nitra zo dňa 10.12.2014, Daňového úradu Žilina zo dňa 08.04.2015 a 11.05.2015, žiadosť o predvedenie zo strany Daňového úradu Žilina zo dňa 09.06.2015), predvolanie svedkyne sa však nepodarilo doručiť, keď svedkyňa I. listinné zásielky v odbernej lehote neprevzala a na výzvy správnych orgánov na predloženie dokladov nereagovala. Navyiac, obchodná spoločnosť podnikajúca pôvodne pod obchodným menom NIKKACCIA, s.r.o. zmenila obchodné meno a sídlo, ako aj majiteľa a podniká od roku 2015 pod obchodným menom CHARITATÍVNA ORGANIZÁCIA SV. ALŽBETY, s.r.o., so sídlom Hlavná 14, Strážne a v daňovom konaní oznámila daňovému orgánu, že posudzované faktúry za rok 2014, ktoré boli vystavené NIKKACCIA, s.r.o. voči sťažovateľovi, boli vyradené z účtovníctva tejto obchodnej spoločnosti, nakoľko podľa tvrdenia tejto obchodnej spoločnosti nebolo uskutočnené daňové plnenie a na faktúrach boli aj administratívne nedostatky, dátumové a vecné. V daňovom konaní dodávateľ sťažovateľa označený na posudzovaných faktúrach (podnikajúci následne so zmeneným obchodným menom a sídlom) poprel realizáciu fakturovaného plnenia.

33. Kasačný súd ďalej zdôrazňuje, že písomné doklady, ktorými sťažovateľ preukazoval realitu plnenia a v dôsledku toho aj nárok na odpočet DPH vystavila osoba S. Q. Z., tak ako je uvedené na posudzovaných faktúrach, ako aj na zmluve o výpomoci, ktorú označená osoba za zhotoviteľa uzatvárala. Príslušnými daňovými orgánmi sa nepodarilo túto osobu stotožniť, identifikovať (napr. pomerom k žalobcovi, inými údajmi, a to ani prostredníctvom Registra obyvateľov).

34. Kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 401/09, v ktorom bol vyslovený názor že, že daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcovi dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcovi dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej.

35. Kasačný súd dáva do pozornosti právny názor vyjadrený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/97/2010, v ktorom sa uvádza: „Najvyšší súd opätovne 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, 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“.

36. 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.

37. 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. Správca dane mal právo preveriť realnosť deklarovaných obchodov, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti.

38. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy svedčiacie 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 alebo jeho obchodných zvyklostí. Je na ňom, akým spôsobom preukáže komunikáciu s dodávateľom, spôsob preverovania kvality služieb, jeho súlad s požiadavkou uvedenou v objednávke a pod. V okamihu, kedy správca dane spochybni dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia skutočne došlo tak, ako deklaruje. Už samotné zistenie skutočnosti, že dodávateľ nie je ekonomicky činný, nemá personálne a materiálne možnosti na realizáciu dodávky, pohyb finančných prostriedkov nie je odzrkadlený v jeho daňových výstupoch a účtoch, jednoznačne spochybňuje vierohodnosť tvrdení žalobcu o realnosti jeho dodávok. 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 zaťažený dôkazným bremenom preukázať všetky skutočnosti, ktoré povinne uvádza v priznaní.

39. 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 zneužitelnosti 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. 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- 55/02, 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) čo žalobca neurobil.

40. Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania služieb deklarovaným dodávateľom zdaniteľných plnení sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových 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. Nezodpovedá zásade zodpovedného a poctivého obchodného styku konanie podnikateľa, ktorý si riadne nepreverí svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti, nepreverí si, či prevzatá dodávka skutočne pochádza od zmluvného dodávateľa, odovzdá finančné prostriedky v značnej sume v hotovosti osobe, u ktorej si nepreverí, že koná v mene deklarovaného dodávateľa (napr. formou splnomocnenia), a tým v podstate nemá doklad, komu cenu za dodávku zaplatil.

41. Žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepreukázal, že by sa riadil uvedenými zásadami, že by v rámci svojej podnikateľskej činnosti vykonal všetky opatrenia zodpovedného podnikateľa na predchádzanie podvodnej činnosti, prípadne na odstránenie pochybností o tom, že sa na podvodných transakciách nepodieľal vedome. Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH. V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo bez pochyb preukázané, že žalobca zaplatil DPH z prijatého tovaru platiteľovi, teda že bol uvedený základný princíp dodržaný.

42. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť reálnosť 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 nevykonal iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

43. Právnym posúdením vecí je analytická činnosť súdu, pri ktorej zo skutkových zistení vyvodzuje čiastkové právne závery a spätnou aplikáciou vybranej právnej normy preveruje úplnosť a riadnosť fakticky zisteného skutkového stavu. Toto je základným poslaním správneho súdu pri prieskume zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy, pričom nielen situácia „res iudicata“ tvorí rozhodovaciu prekážku, ale aj ustálená rozhodovacia prax kasačného súdu ako relevantný precedens v súlade s čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky vytvára zákonodarcom akceptovanú rozhodovaciu prekážku.

44. Najvyšší súd konštatuje, že napadnutý rozsudok krajského súdu bol vynesенý v súlade s judikatúrou ESĽP. Vo vzťahu k uvedenej námietke dôvodu kasačnej sťažnosti, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia vecí (kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP) musí kasačný súd s prihliadnutím na zásadu kontinuálneho výkonu štátnej moci (čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky) zdôrazniť, že doterajšia ustálená judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky chápe takto sformulovaný sťažnostný dôvod zakotvený v § 440 ods. 1 písm. g) SSP vo vzťahu k meritu prejednávanej veci, t.j. na prvom mieste ako nesprávnu aplikáciu právnej normy (hypotéza ako právny

skutkový stav a dispozícia) na riadne zistený faktický skutkový stav vyplývajúci z merita veci, na druhom mieste ako nesprávny výber ustanovenia a v neposlednom rade ako nesprávny výber právneho predpisu.

45. V súvislosti s uvedeným kasačný súd musí zdôrazniť, že v aplikačnom postupe krajského súdu pri rozhodovaní o merite sporu nezistil nedostatky právneho posúdenia v merite veci. Kasačný súd zhodne s názorom krajského súdu konštatuje, že v konaní žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočet DPH z posudzovaných faktúr, a preto boli splnené zákonné podmienky na určenie daňovej povinnosti pre žalobcu.

46. Na základe uvedeného kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná a pri aplikácii § 461 SSP kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

47. Žalobca v kasačnom konaní nemal úspech, preto mu nevzniká právo na náhradu trov kasačného konania. O trovách kasačného konania bolo rozhodnuté podľa ust. § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP a contrario. Pre rozhodnutie o náhrade trov konania postupom podľa § 168 SSP v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP neboli splnené zákonné podmienky.

48. S poukazom na vyššie uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.