

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/40/2019
Identifikačné číslo spisu: 2018200137
Dátum vydania rozhodnutia: 22.09.2020
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:2018200137.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Jany Hatalovej, PhD., v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): G. S. - ALINEX, IČO: 32 356 412, s adresou J. Č.. XXXX/XX, XXX XX E., zast.: Nagy & Partners, s.r.o., advokátskym spoločenstvom, IČO: 32 869 341, so sídlom Športová č. 470/11, 924 01 Galanta, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, vo veci všeobecnej správnej žaloby, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 09. januára 2019 č.k. 20S/53/2018-209, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

I.

Predmet kasačnej sťažnosti

1. Konanie o kasačnej sťažnosti z 13.03.2019 (č.l. 226, resp. č.l. 232) sa týka prieskumu rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 09. januára 2019 č.k. 20S/53/2018-209 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým správny súd žalobu proti rozhodnutiu žalovaného č. 100514605/2018 z 08.03.2018 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“ - č.l. 11) vydanému v daňovom konaní zamietol.

2. Kasačná sťažnosť sa opiera o explicitne označený nasledovný dôvod:

- § 440 ods. 1 písm. g) v spojení s odsekom 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“, resp. „Správny súdny poriadok“), t.j. správny súd (č. 39. až č. 52) nesprávne právne posúdil ust. § 49 ods. 1 a 2 a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z.z.“), implicitne niektoré ustanovenia zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“).

II.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

3. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dane“) č. 102434049/2017 z 22.11.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na preskúmanú vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

4. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2014 v tam uvedenej sume.

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

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

5. Vyrubenie rozdielu dane pri aplikácii ustanovenia § 49 a nasl. ustanovení zák. č. 222/2004 Z.z. (č.l. 15) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 104071364/2016 z 10.10.2016 (ďalej len „protokol“).

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

6. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúcich zdaniteľných obchodov žalobcu:

1) zabezpečenie stavebných prác menšieho rozsahu (vrátanie búracích a upratovacích prác) ako aj sprostredkovateľskej činnosti na nespresnených budovách v Galante a vo Veľkej Mači od žalobcom označeného dodávateľa AA TRADE, s.r.o., Bratislava (ďalej len „spoločnosť AA TRADE“) na základe ústnej dohody, za ktorej údajné vykonanie vystavila spoločnosť AA TRADE viacero sporných faktúr v kontrolovanom zdaniteľnom období,

a) žalobca do zápisnice z 08.10.2015

i) naznačil obsah sprostredkovania (preprava a zvýhodnené dodávky materiálu),

- ii) nevedel špecifikovať, koľko hodín bolo odpracovaných pri jednotlivých sporných faktúrach,
 - iii) vychádzalo sa z existujúcej dokumentácie a práce boli vykonávané na základe miestnej obhliadky a zisťovania,
 - iv) k nadviazaniu vzťahu so spoločnosťou AA TRADE došlo na základe dopytu žalobcu,
 - v) rokoval priamo s konateľom spoločnosti AA TRADE (pán T. U.) a v neskoršom období aj s pánom Y. J.,
- b) Obecny úrad Veľká Mača uviedol, že
- i) podľa stavebnej agendy za roky 2012 až 2014 nevydal žalobcovi búracie povolenie ani rozhodnutie o odstránení stavby,
 - c) vo vzťahu k spoločnosti AA TRADE správca dane zistil, že
 - i) zásielky sa mu vrátili s poznámkou „adresát neznámy“,
 - ii) spoločnosť AA TRADE sa na adrese sídla zapísaného v obchodnom registri nenachádza,
 - iii) v kontrolovanom zdaňovacom období nemala žiadnych zamestnancov,
 - iv) spoločnosti AA TRADE bola registrácia pre DPH dňa 30.11.2014 ukončená,
 - v) jej konateľ (pán T. U.) je bezdomovec,
 - d) zo zápisnice z 19.04.2016 so svedkom pánom T. U. vyplýva, že
 - i) nie je ani nikdy nebol konateľom spoločnosti AA TRADE,
 - ii) nikdy nebol splnomocneným zástupcom žiadnych spoločností,
 - iii) žalobcu nepozná a nikdy o ňom nepočul,
 - iv) so spoločnosťou AA TRADE nemal uzatvorený žiadny vzťah a nepozná ani jej činnosť,
 - v) podpis na rekapituláciách prác, predložených mu k nahliadnutiu, nie je jeho a faktúry ani nevie vystaviť,
 - e) žalobca sa k výsluchu vyjadril nasledovne
 - i) označil vyjadrenie svedka pána T. U. za nepravdu, za účelové a tendenčné za účelom sa vyhnúť vlastnej daňovej povinnosti.

7. Následne žalobca doručil Zápisnica o výsluchu osoby (pán T. U.) z 31.10.2016, v ktorej mala uvedená osoba uviesť (citované zo str. 6 preskúmaného rozhodnutia), že „je majiteľom a konateľom spoločnosti AA TRADE, s.r.o.; s daňovým subjektom má obchodný vzťah, robil pre neho nejaké práce v minulosti, išlo hlavne o búranie starých budov v areáli daňového subjektu vo Veľkej Mači a o vytvorenie spevnených plôch pre parkovanie kamiónov, drobné maľovky a stavebné úpravy a odvážal sa všetok odpad; tieto práce mali byť uskutočnené v priebehu roku 2014; v roku 2014 spolupracoval s daňovým subjektom a priamo daňový subjekt ho oslovil k spolupráci; daňový subjekt vždy na mieste ukázal, čo sa má robiť a spoločnosť AA TRADE, s.r.o. podľa jeho inštrukcií to vykonala; spolupráca sa ukončila po dokončení všetkých prác niekedy v roku 2015, ku koncu roku 2014 začal spolupracovať so Y. J., od 29.05.2007 bezdomovcom; sporné faktúry opečiatkoval a podpísal; pred príslušným správcom dane vypovedal odlišne preto, lebo nevedel, čoho sa pojednávanie týka a chcel to mať rýchlo za sebou.“

8. Následne svedok (pán T. U.) opätovne, za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu na ústnom pojednávaní dňa 04.05.2017 uviedol (str. 6 preskúmaného rozhodnutia), že „dňa 31.10.2016 na Priemyselnej ulici 831/6A, Galanta nevypovedal nič; kamarát daňového subjektu, J. A. (sused) zavolať T. U., že chce s ním hovoriť daňový subjekt a že ho čaká pri STAVEKU (bývalé OSP); že ho tam odviezli, stretli sa a šli do kancelárie, kde bola právnička; pred dverami mu dal papier, ktorý nevidel, nečítal a na papieri bolo položených 5 eur a povedal mu, že môže ísť do vnútra; že vo vnútri položil papier s 5 eurami na stôl; pred právničkou podpísal papier a poprosil o vyhotovenie kópie a išiel von; pri aute sa daňového subjektu T. U. spýtal, že komu platil za vykonanú prácu, no neodpovedal nič; potom J. A. odviezol T. U. domov; doma si T. U. prečítal papier, ktorý podpísal a zistil, že bol na neho urobený podvod; nevie, kto na neho napísal firmy, nikdy nemal žiadnu firmu; nikdy nebol podnikateľom; z videnia pozná daňový subjekt, vie kde býva, ale bol s ním v kontakte len 2x v živote; daňový subjekt vyhľadal T. U.; nikdy s daňovým subjektom nespupracoval.“

9. Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku (najmä vyhodnotenie výpovede pána T. U. ako konateľa spoločnosti AA TRADE, ktorý poprel akékoľvek činnosti spojené s predmetom

zdaniteľného obchodu vrátane vystavovania faktúr pre žalobcu) správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný (str. 9 preskúmaného rozhodnutia), že u vyššie uvedenej spoločnosti AA TRADE nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod dodávateľ zariadenia uvedený ako platiteľ na faktúre zrealizoval, a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu.

10. Vo vzťahu k doručenej listine označenej ako Zápisnica o výsluchu osoby zo dňa 31.10.2016 (viď bod č. 7 tohto rozsudku) správca dane uviedol, že ju nemožno považovať za dôkaz, nakoľko ide o jednostranný úkon a navyše za situácie, keď samotný pán T. U. vo svojej svedeckej výpovedi dňa 04.05.2017 pred správcom dane za účasti splnomocneného zástupcu žalobcu uviedol, že v uvedený deň (t.j. 31.10.2016) nevypovedal nič.

III.

Konanie na správnom súde

11. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca postupom podľa Správneho súdneho poriadku prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Trnave žalobu z 10.05.2018.

12. Nakoľko žalobca vo svojej žalobe navrhoval aj priznať odkladný účinok správnej žalobe, Krajský súd v Trnave uznesením zo dňa 10. júla 2018 návrhu žalobcu na odkladný účinok správnej žaloby vyhovel.

13. Úlohou Krajského súdu v Trnave ako správneho súdu bolo posúdiť zákonnosť preskúmaného rozhodnutia a postup daňových orgánov podľa § 177 ods. 1 S.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (§ 182 ods. 1 písm. e/ S.s.p.), ktorými je správny súd v preskúmanej veci viazaný (§ 134 ods. 1 S.s.p.), vrátane dôvodov podľa § 134 ods. 2 S.s.p. Po oboznámení sa so spisom správcu dane dospel k záveru (najmä č. 38 napadnutého rozsudku), že žalobe je nedôvodná. Preto postupom podľa § 190 S.s.p. prostredníctvom napadnutého rozsudku vyslovil, že žalobu zametiata z nasledujúcich dôvodov.

Podľa § 190 S.s.p. v citovanom znení platí, že ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

14. S poukazom na niektoré ustanovenia Správneho súdneho poriadku, Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj na početnú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) a po podrobnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného správny súd zdôraznil účel daňového konania, ktorým tiež smeruje k prevereniu, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu (č. 39 napadnutého rozsudku).

15. S odkazom na judikatúru Najvyššieho súdu (rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 8Sžf/40/2015 zo dňa 28. septembra 2017) správny súd zdôraznil (č. 42 napadnutého rozsudku), že Daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých okolností, ktoré umožnia prijať závery, či podmienky boli splnené, či nárok pre nesplnenie hoci len jednej zo všetkých vyžadovaných podmienok nie je vylúčený.

16. V tejto súvislosti správny súd s poukazom na rozsudky Najvyššieho súdu (sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. júna 2010 v spojení so sp.zn. 5Sžf/66/2016 zo dňa 31. mája 2018) tiež zdôraznil (č. 44 a č. 45 napadnutého rozsudku), že určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte, a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje, býva častokrát náročné a pomerne nejednoznačné. V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť.

17. Ďalej sa správny súd vyjadril k žalobcom prezentovanej judikatúre Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo vzťahu k jeho neprimeranému zaťaženiu dôkazným bremenom (č. 47

napadnutého rozsudku). Použitie tejto judikatúry na preskúvanú vec označil za irelevantné, nakoľko ani správca dane, ani žalovaný nezaložili svoje rozhodnutia na tvrdení o vedomej účasti žalobcu na podvodnej účasti v obchodnom reťazci podvodných zdaniteľných plnení. Naopak, v preskúvanej veci je podľa správneho súdu podstatná skutočnosť, že k nepreukázaniu splnenia podmienok na priznanie práva na odpočítanie dane, nedošlo u spoločnosti AA TRADE, ako označeného dodávateľa, ale samotné spochybnenie sa týka vzťahu medzi žalobcom a jeho priamym dodávateľom.

18. S prihliadnutím na charakter zdaniteľného plnenia (stavebné práce) správny súd odkázal na právne závery uvedené v rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžf/81/2015 zo dňa 01. decembra 2016.

19. V preskúvanom konaní však podľa správneho súdu bolo relevantným spôsobom preukázané, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s odvolacími námietkami, preskúvané rozhodnutie je založené na náležite zistenom skutkovom stave veci, ktorý zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu, pričom v daňovom konaní nedošlo k žiadnemu porušeniu ustanovení Daňového poriadku, ktoré by mohlo mať za následok nezákonnosť preskúvaného rozhodnutia (č. 50 napadnutého rozsudku). S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

IV.

Obsah kasačnej sťažnosti / vyjadrenia

A)

20. Ako je uvedené v záhlaví proti napadnutému rozsudku sťažovateľ povinne zastúpený advokátom v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť, v ktorej mal postupom podľa § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p., vrátane nutnosti zohľadniť hore uvedenú povinnosť podľa odseku 2, uviesť sťažnostné body, ktoré sú podľa sťažovateľa nasledujúce:

k § 440 ods. 1 písm. g):

- správny súd bez akéhokoľvek zákonného dôvodu zohľadňujúceho vykonané dokazovanie v rámci daňového konania sa stotožnil so závermi žalovaného, nakoľko
o iba opakovane uvádza, že sťažovateľ mal akúsi povinnosť obstarat' si dostatočný počet relevantných dôkazov,

§ medzi podmienky priznania práva na odpočítanie DPH nespadá stavebné povolenie,

o žalovaný a ani správny súd však konkrétne tieto dôkazy nešpecifikovali,

o sťažovateľ jednoznačne preukázal, že k vykonaným prácam došlo,

§ správca dane mal preukázané aj ohliadkou na mieste samom,

§ splnil všetky podmienky na vznik nároku na odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 a odsek 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z.,

o sťažovateľ nemôže niesť zodpovednosť za svojho dodávateľa a hlavne za jeho následný právny vývoj po uskutočnení zdaniteľného plnenia,

§ nie je zodpovednosťou sťažovateľa, či spoločnosť AA TRADE uskutočnila práce sama alebo prostredníctvom niekoho iného.

21. Pomimo vyššie uvedené sťažnostné body sťažovateľ požiadal kasačný súd, aby priznal tejto kasačnej sťažnosti odkladný účinok v súlade s ustanovením § 447 ods. 1 S.s.p. Podľa mienky kasačného súdu pozornosti právneho zástupcu sťažovateľa uniklo, že Správny súdny poriadok taxatívne vymedzenému okruhu preskúvaných vecí (§ 446 ods. 2 S.s.p.) však odkladný účinok podanej kasačnej sťažnosti automaticky priznáva. Okrem iného ide o všeobecnú správnu žalobu, ak žalovaným je odvolací orgán vo veci prvostupňového rozhodnutia správcu dane, čo je predmetom aj tohto kasačného konania. Preto kasačný súd nemohol na uvedený návrh prihliadnuť.

Podľa § 446 ods. 1 S.s.p. v citovanom znení 2 kasačná sťažnosť nemá odkladný účinok, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 446 ods. 2 písm. a) S.s.p. v citovanom znení kasačná sťažnosť má odkladný účinok, ak

a) bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej vydanému v konaní o správnej žalobe

alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane, [...]...

22. Záverom sťažovateľ navrhol procesný záver konania na kasačnom súde v tom duchu, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší preskúmané rozhodnutie v spojení s prvostupňovým rozhodnutím a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si sťažovateľ uplatnil právo na náhradu trov kasačného konania v celom rozsahu.

B)

23. Z vyjadrenia žalovaného z 12.04.2019 (č.l. 251) ku kasačnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ neuvádza žiadne nové právne relevantné skutočnosti. Preto žalovaný odkázal na odôvodnenie preskúmaného rozhodnutia, čo ďalej doplnil nasledovne.

24. Podľa žalovaného správcu dane v pozícii, keď získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba či tovar dodaná osobou, deklarovanou na sporných faktúrach, nie je povinný dokazovať nedodanie touto osobou. Uvedené dôkazné bremeno zaťažuje v plnom rozsahu sťažovateľa ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie DPH.

25. Čo sa týka dôkazom, ktoré boli predložené sťažovateľom, tieto boli správcom dane i žalovaným spochybnené. Následne žalobca, či už počas daňovej kontroly, či vo vyrubovacom alebo odvolacom konaní pochybnosti správcu dane neodstránil. Svoju povinnosť predložiť vierohodné dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, že sporné zdaniteľné obchody boli skutočne dodané spoločnosťou AA TRADE či iným platiteľom DPH, si sťažovateľ nespĺnil.

26. Tiež žalovaný poukázal na vyjadrenia pána T. U., ktorý mal byť podľa výpisu z obchodného registra konateľom spoločnosti AA TRADE. Uvedený konateľ v pozícii svedka nemal vedomosť o tom, kto na neho napísal firmy, ďalej poprel, že by mal niekedy nejakú firmu i to že by bol niekedy podnikateľom a tiež poprel, že by niekedy spolupracoval so sťažovateľom. Hoc splnomocnený zástupca sťažovateľa bol prítomný pri výsluchu svedka, tak v ničom nevyvrátil pravdivosť výpovede tohto svedka.

27. Ďalej žalovaný konštatoval, že vystavením faktúry, či spochybneného popisu prác a dodávok, ktoré sa navyše neodvolávajú na žiadne sporné faktúry a z ktorých ani nie je zrejmé kde a kedy sa mali uskutočniť, že týmto bez ďalšieho nenastanú zákonné podmienky pre uplatnenie odpočítania DPH.

28. Záverom žalovaný navrhol, aby kasačný súd sťažovateľom podanú kasačnú sťažnosť zamietol. Vo vzťahu k náhrade trov kasačného konania, tieto navrhol nepriznať.

IV.

Právne názory kasačného súdu

A) Všeobecné vymedzenie kasačnej právomoci

29. Senát Najvyššieho súdu konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Následne kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a jednomyseľne (§ 464 v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.) si osvojil záver, že kasačnú sťažnosť je v zmysle § 461 S.s.p. potrebné zamietnuť, nakoľko po jej preskúmaní kasačný súd na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že je nedôvodná. Takto kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol súbežne zverejnený tak na úradnej tabuli súdu ako aj na webovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. septembra 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

30. Na prvom mieste kasačný súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v preskúmvanej veci sťažovateľa), t.j. na zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Správneho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti preskúmvanému rozhodnutiu či postupu správcu dane a následne proti napadnutému rozsudku. Preto kasačný súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody vstupovať.

31. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd tiež zdôrazniť, že právo na súdnu ochranu (čl. 46 a nasl. ústavy Slovenskej republiky) nie je absolútne a v záujme zaistenia právnej istoty a riadneho výkonu spravodlivosti podlieha určitým obmedzujúcim podmienkam (čl. 51 ods. 1 ústavy). To platí aj v prípade kasačnej sťažnosti ako mimoriadneho opravného prostriedku (§ 438 ods. 1 S.s.p.), ktorý nie je možné použiť „celoplošne“ na odstránenie nespokojnosti účastníka konania s akýmkoľvek rozhodnutím správneho súdu a ktorej aplikácia môže narušiť princíp právnej istoty strán, ktorých právna vec bola právoplatne skončená (§ 145 S.s.p.).

32. Pôvodná úprava súdneho prieskumu rozhodnutí správnych orgánov vrátane inštitútu opravných prostriedkov sa od účinnosti Správneho súdneho poriadku podstatne zmenila s tým, že konanie o kasačnej sťažnosti má zabezpečiť tri rozdielne úlohy, a to rýchlu a efektívnu nápravu najpodstatnejších procesných pochybení, objasnenie otázok zásadného právneho významu ako aj zjednocovanie judikatúry. Je potom na zvážení sťažovateľa vrátane zvýšeného významu úlohy kvalifikovane právneho konania sťažovateľa (§ 5 ods. 5 v spojení s § 449 ods. 1 veta prvá S.s.p.), ktorú z uvedených úloh má ním podaná kasačná sťažnosť v správnom súdnictve plniť.

B) K nesprávnemu hmotnoprávnemu posúdeniu veci - písm. g):

33. Z vyššie uvedených sťažnostných bodov (viď bod č. 19 tohto rozsudku) pre kasačný súd vo všeobecnosti vyplýva generálna argumentácia sťažovateľa, že správny súd nesprávne právne posúdil ustanovenia Daňového poriadku a ich aplikáciu správcom dane na niektoré hmotnoprávne ustanovenia zák. č. 222/2004 Z.z.

34. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje v zmysle svojej ustálenej rozhodovacej praxe (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/10/2018 zo dňa 13. septembra 2019) na to, že s týmto kasačným dôvodom zákonodarca spája právnu situáciu, kedy správny súd na správne a zákonným spôsobom zistený skutkový stav (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) bez vád zaťažujúcich jeho rozhodovanie (písmena a/ až f/) nesprávne aplikuje objektívne právo v merite veci, v medziach a vo väzbe na takto zistený skutkový stav, bez možnosti opory v doterajšej ustálenej rozhodovacej praxi kasačného súdu (a contrario písmeno h/ citovaného odseku 1).

35. Pri svojej rozhodovacej činnosti kasačný súd zohľadňuje najmä, aby jej výsledky boli ustálené (§ 464 ods. 1 S.s.p.). V obdobnej veci účastníkov (medzi nedôvodné odlišnosti je potrebné zaradiť iba zdaňovacie obdobie máj 2014 pre DPH s dodávateľskou spoločnosťou AP 22, s.r.o., kde však oprávnenou osobou konajúcou za uvedenú spoločnosť bol pán T. U. rovnako ako v preskúmvanej veci) Najvyšší súd už rozhodol rozsudkom sp.zn. 6Sžfk/38/2019 zo dňa 05. augusta 2020 tak, že podanú kasačnú sťažnosť zamietol.

Podľa § 464 ods. 1 S.s.p. v citovanom znení platí, že ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

36. Z uvedeného rozsudku pre kasačný súd vyplývajú jednoznačne nasledujúce závery:

„40. Účelom daňového konania je zistenie, či 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.

41. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane vykonáva a vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

42. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. 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.

43. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných ustanovení.

44. 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, keďže daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná a 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.

45. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č.k. III.ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva právny záver: „...dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). 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 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 oprávnený...”.

46. Podobný právny názor vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017, podľa ktorého „...Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt. Preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu...”

47. 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 spochybí 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 spochybenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom

dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (uznesenie Ústavného súdu SR z 14. novembra 2018, sp.zn. I.ÚS 377/2018-53).

48. Podľa názoru kasačného súdu je nutné uviesť si postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku 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 správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania; c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Touto skutočnosťou je aj realita dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

49. Kasačný súd uvádza, že odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/26/2014).

50. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybne dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že tento dodávateľ mu naozaj tovar, resp. službu, dodal. Je však použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť.

51. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t.j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

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

53. Správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na predloženej faktúre. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaneho plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo sa v prejednávanom prípade nestalo.

54. Kasačný súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného a krajského súdu, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba či tovar dodaná osobou, deklarovanou na predkladaných faktúrach, nie je povinný dokazovať nedodanie touto osobou, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného obchodu osobou uvedenou v predkladanej faktúre, pokiaľ si uplatňuje právo na odpočítanie DPH z predkladanej dodávateľskej faktúry. Ak žalobca v tomto smere neunesie dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení práva na odpočítanie.

55. Vierohodnosť dokladov predložených sťažovateľom bola v konaní spochybnená, pričom sťažovateľ počas kontroly a ani vo vyrubovacom či odvolacom konaní pochybnosti správcu dane neodstránil, nepredložil vierohodné dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, že sporné zdaniteľné obchody boli skutočne dodané spoločnosťou AP 22, s.r.o., či iným platiteľom DPH. Z obsahu administratívneho vyplynulo, že reálne plnenie deklarovaným dodávateľom poprel aj T. U., ktorý bol v tom čase oprávnený konať za spoločnosť AP 22 s.r.o.

56. Kasačný súd poukazuje na to, že na základe vykonaného rozsiahleho dokazovania správca dane zistil skutkový stav správne a v súlade s daňovým poriadkom. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako krajský súd, a to, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popisali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný krajský súd uviedol vo svojom rozhodnutí, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými námietkami sťažovateľa.

57. Kasačný súd konštatuje, že skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti spochybňuje predmetný rozsudok Krajského súdu v Trnave, boli totožné s námietkami, ktoré už sťažovateľ namietal v konaní pred správnym súdom, ako aj pred žalovaným správnym orgánom a s ktorými sa tak krajský súd, ako aj žalovaný, náležite vysporiadali. Kasačná sťažnosť sťažovateľa neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu."

37. Vzhľadom na vyššie citované ustanovenie § 464 ods. 1 S.s.p., ktoré bolo uvedením príslušných častí odôvodnenia rozsudku sp.zn. 6Sžfk/38/2019 naplnené, kasačný súd sa ďalej zdržuje pri tomto dôvode ďalšieho odôvodňovania.

C) K otázke zodpovednosti za úkony dodávateľa:

38. Napriek tomu sa však kasačný súd musí vyjadriť aj k sťažnostným bodom (viď bod č. 19), ktoré spochybňujú dôkaznú povinnosť sťažovateľa, že nemôže niesť zodpovednosť za svojho dodávateľa a hlavne za jeho následný právny vývoj po uskutočnení zdaniteľného plnenia. Toto najmä doplnil argumentáciou, že nie je zodpovednosťou sťažovateľa, či spoločnosť AA TRADE uskutočnila práce sama alebo prostredníctvom niekoho iného.

39. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd zdôrazniť, že zdaniteľné plnenie plne ovláda dispozičná zásada súkromného práva, t.j. nie správca dane ale iba sťažovateľ ako zmluvná strana spolu s dodávateľom dohoduje podmienky tohto plnenia vo forme právneho úkonu. Je iba vecou podnikateľskej obozretnosti, či sťažovateľ v tom okamihu zvolil ústnu alebo písomnú formu právneho úkonu. Avšak sťažovateľ nemôže legitímne očakávať, že v prípade výskytu pochybností mu správca dane umožní uplatniť právo na odpočítanie DPH, pokiaľ nie je schopný sťažovateľ ako daňový subjekt tieto pochybnosti v zmysle svojej povinnosti uloženej v § 46 ods. 5 Daňového poriadku odstrániť.

40. Už prostredníctvom svojej predchádzajúcej rozhodovacej praxe kasačný súd vo vzťahu k zodpovednosti právnických osôb za svoje úkony pri zdaniteľných obchodoch zdôraznil (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1Sžfk/8/2019 zo dňa 25. augusta 2020), že práve vystavením dodávateľskej faktúry s hodnovernými údajmi dodávateľ nielenže na seba preberá daňovú povinnosť ale aj signalizuje svojmu zmluvnému partnerovi, že môže začať proces smerujúci k uplatneniu práva na odpočítanie DPH. Avšak iba splnenie formálnych podmienok prostredníctvom predloženia listinných

dôkazov (najmä faktúry) na záver o vzniku práva na odpočítanie DPH vo veci samej, ako správne tvrdí žalovaný, nepostačuje. Podnikateľ, ktorý je samostatne zárobkovo činnou osobou podľa zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní, znáša svoje povinnosti preukázať hodnovernosť údajov faktúry dodávateľa (t.j. „cudzej“ listiny) osobne alebo ním splnomocneného zástupcu, prípadne iným spôsobom, ktorý vyplýva z jeho vnútorných organizačných predpisov.

41. Na tomto mieste musí kasačný súd opakovane zdôrazniť judikatúru Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 5Sžf 97/2009 zo dňa 06. júla 2009 alebo rozsudok sp.zn. 1Sžf 61/2016 zo dňa 12. decembra 2017), že procesná povinnosť znášať dôkazné bremeno u podnikateľov (viď napríklad § 29 živnostenského zákona v spojení s § 24 ods. 1 Daňového poriadku) v spojení so zásadou poctivého obchodného styku, ku ktorej neodmysliteľne patrí aj podnikateľská obozretnosť a primeraná starostlivosť o získanie všetkých dostupných informácií, vrátane právnych a daňových, týkajúcich sa zdaniteľného obchodu (napríklad preventívne overenie spôsobilosti svojho dodávateľa na vykonanie požadovaných prác, resp. reklamačné konanie ohľadne nesprávnych údajov na dodávateľskej faktúre), že pozitívne pôsobí na odstránenie rizika podnikateľa už v čase každého jeho právneho vzťahu, ktorého plnenie podlieha priamej či nepriamej dani.

42. Preto je rozumné očakávanie, že najmä v zmluvných vzťahoch vzhľadom na nevytlúčenie možnosti uplatnenia daňovej kontroly po relatívne dlhom časovom úseku (napríklad ustanovenie § 69 Daňového poriadku) si sťažovateľ ako daňový subjekt „a priori“ zabezpečí od druhej zmluvnej strany nielen dostatok hodnoverných (t.j. takých, ktoré zodpovedajú možnému priebehu zdaniteľného obchodu) dôkazných prostriedkov ale aj jej budúcu procesnú spoluprácu (napríklad kontakty na zodpovedné osoby dodávateľa), aby vierohodne preukázal oprávnenosť svojich daňových nárokov, a to aj za situácie, keď správca dane počas daňovej kontroly adresuje daňovému subjektu pochybnosti, či samotné dodanie tovaru a služieb sa zrealizovalo spôsobom opísaným v dodávateľskej faktúre. Toto je nepriamy vplyv daňových predpisov na dispozitívne vytváranie zmluvných vzťahov vytváraných pod vplyvom najmä súkromného práva.

43. S prihliadnutím na uvedené bolo základnou úlohou sťažovateľa v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a záverov vyššie uvedeného rozsudku sp.zn. 6Sžfk/38/2019 preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv pri tvrdenom dodaní stavebného materiálu na stavebných prác na správne určenie dane vzhľadom na údaje, ktoré uviedol v daňovom priznaní na DPH.

44. Na základe uvedeného musel kasačný súd vyhodnotiť dôvod kasačnej sťažnosti ako aj samotnú kasačnú sťažnosť, že nie je dôvodná (§ 461 S.s.p.), a preto ju v zmysle svojho oprávnenia zamietol.

VI.

45. Kasačný súd vzhľadom na dôvod kasačnej sťažnosti uplatnený sťažovateľom uvádza, že napadnutý rozsudok má všetky formálne i obsahové náležitosti súdneho rozhodnutia požadované v zmysle § 139 S.s.p. Preskúmané rozhodnutie vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré následne bolo logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Kasačný súd sa preto stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými správnym súdom, že orgán verejnej správy dodržal požiadavku zákonnosti pri priebehu a následnom vydaní preskúmaného rozhodnutia.

46. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu/žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 5Sžf 97/2009, sp.zn. 1Sžfk/8/2019 ako aj sp.zn. 6Sžfk/38/2019, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo

zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

47. Sťažovateľ sa tiež domáhal priznania odkladného účinku kasačnej sťažnosti pod bodom III. kasačnej sťažnosti. V tejto súvislosti mu kasačný súd pripomína, že Správny súdny poriadok rozdeľuje odkladný účinok na obligatórny (§ 446 S.s.p.) a fakultatívny (§ 447 S.s.p.), a v tomto druhom prípade sa vyžaduje od sťažovateľa preukázať, že v dôsledku preskúmaného rozhodnutia mu hrozí závažná ujma, značná hospodárska škoda či finančná škoda, závažná ujma na životnom prostredí alebo iný vážny nenapraviteľný následok. Vzhľadom na to, že ide o všeobecnú správnu žalobu s obligatónym odkladným účinkom kasačnej sťažnosti nemohol kasačný súd vydať samostatné rozhodnutie o priznaní odkladného účinku kasačnej sťažnosti.

Podľa § 446 ods. 2 S.s.p. v citovanom znení kasačná sťažnosť má odkladný účinok, ak

a) bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej vydanému v konaní o správnej žalobe alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane, [...]

48. Kasačný súd v preskúmanej veci v súlade s ust. § 455 S.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania by bolo potrebné.

49. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd postupom v zmysle § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 1 S.s.p. na základe princípu úspešnosti sťažovateľa, čo v konaní o kasačnej sťažnosti nenastalo. Naopak žalovaný ako protistrana bol úspešný, avšak jeho právo sa priznáva iba za mimoriadnych podmienok, ktoré v preskúmanej veci neboli naplnené.

Podľa § 467 ods. 1 S.s.p. ustanovenia o trovách konania sa primerane použijú na kasačné konanie.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 v spojení s § 439 S.s.p.).