

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/46/2018
Identifikačné číslo spisu: 4016200939
Dátum vydania rozhodnutia: 27.02.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4016200939.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Nory Halmovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): EFEKTÍVNE STAVBY, s.r.o., so sídlom Komárňanská 3, Nové Zámky, IČO: 44 633 475, zastúpeného 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, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104156780/2016 z 21. októbra 2016, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/253/2016-85 zo 14. marca 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/253/2016-85 zo 14. marca 2018 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 11S/253/2016-85 zo 14.03.2018 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104156780/2016 z 21.10.2016, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie č. 103645707/2016 z 02.08.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel dane v sume 6 216,50 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014.

2. Krajský súd v odôvodnení rozsudku poukázal na to, že medzi účastníkmi konania bol sporný výklad § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon č. 222/2004 Z.z.“) a či žalobcovi vznikol nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 pri ním tvrdenej dodávke stavebných prác od dodávateľa NIKKACCIA, s.r.o. podľa zmluvy o „výpomoci pri montážach a stavebných prácach“ č. 079/2014 zo 16.04.2014, uzavretej medzi zhotoviteľom NIKKACCIA, s.r.o. a žalobcom ako objednávateľom, ako aj podľa predložených

faktúr uvedených v rozhodnutí - murárske a ostatné práce podľa dodacieho listu na zákazke obytných domov v N. Zámkoch, nachádzajúcich sa na uliciach uvedených v zmluve.

3. Žalobca v podanej žalobe tvrdil, že splnil všetky podmienky stanovené zákonom na odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodaní stavebných prác spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. Taktiež namietal nesprávnu aplikáciu Daňového poriadku tvrdiac, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania predložil všetku účtovnú dokumentáciu a dôkazy, ktoré bolo možné v zmysle zákona od neho požadovať a splnil si teda svoju dôkaznú povinnosť.

4. Krajský súd uviedol, že zákon č. 222/2004 Z.z. stanovil pre dokazovanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri iných druhoch daní a tieto podmienky sú uvedené v § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/. Jedná sa o hmotno-právne podmienky a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Vzhľadom na ľahkú zneužívateľnosť tohto nároku zákonodarca požaduje, aby platiteľ dane, ktorý si podľa daňového priznania uplatňuje nárok na jej odpočítanie, preukázal, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade, teda v tomto prípade na faktúrach vystavených dodávateľom NIKKACCIA, s.r.o. v mesiaci august 2014. Z § 49 ods. 1, 2 citovaného zákona vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Uvedené znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade dodávky tovaru (služby), ktorý mu mal dodať ním deklarovaný dodávateľ len v prípade, ak by pri tomto tovare (službe) vznikla tomuto dodávateľovi daňová povinnosť. V tomto smere podľa názoru súdu správca dane vykonal v potrebnom rozsahu dokazovanie, vyžiadáním si listinných dokladov, výsluchom konateľa žalobcu a svedkov, resp. preverovaním spoločnosti, ktorá mala byť v zdaňovacom období august 2014 dodávateľom žalobcu.

5. V priebehu daňovej kontroly žalobca predložil správcovi dane zmluvu o „výpomoci pri montážach a stavebných prácach“ č. 079/2014 uzavretú dňa 16.04.2014 medzi zhotoviteľom NIKKACCIA, s.r.o. a žalobcom ako odberateľom, faktúry, ktoré sa týkali zdaňovacieho obdobia august 2014, ďalej súpisy prác s označením stavby „S. H. Vájanského 45“ a dodacie listy, ktoré sa však netýkali kontrolovaného zdaňovacieho obdobia. Predloženie uvedených dokladov - faktúr za zdaňovacie obdobie august 2014 (i keď sú opatrené pečiatkou deklarovaného dodávateľa a nečitateľným podpisom) je však len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty, ale nie je tým ešte preukázaná realnosť a realizácia obchodnej transakcie podľa predložených faktúr, pretože technicky je dnes možné vyhotoviť akýkoľvek doklad a na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či plnenie deklarované v dokladoch bolo reálne uskutočnené osobou, ktorá mala plnenie podľa dokladov realizovať. Podľa názoru krajského súdu doklady bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia deklarovaným dodávateľom nie sú dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj reálne uskutočnené osobou, ktorá mala plnenie dodať.

6. Za účelom objasnenia deklarovaného obchodného vzťahu spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. (zhotoviteľ prác podľa zmluvy) a žalobcu (objednávateľ prác) správca dane bezúspešne zasielal predvolanie na adresu sídla tejto spoločnosti a taktiež predvolal na pojednávanie ako svedkyňu W. X. (konateľka spoločnosti v čase, keď sa mala obchodná transakcia uskutočniť) s výzvou na predloženie listinných dokladov. Obe zásielky sa vrátili správcovi dane ako neprevzaté v odbernej lehote. Spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o. od 31.12.2014 zmenila obchodné meno na CHARITATÍVNA ORGANIZÁCIA SV. ALŽBETY, s.r.o., zmenila aj sídlo (na Hlavná 14, Strážne) a od uvedeného dátumu nemá konkrétneho štatutárneho zástupcu. Zásielka adresovaná tejto spoločnosti na uvedenú adresu sa opakovane vrátila správcovi dane ako neprevzatá v odbernej lehote, rovnako ako zásielka adresovaná na adresu bývalej konateľky W. X..

7. Za takejto situácie podľa krajského súdu správne postupoval správca dane, keď požiadal Daňový úrad Žilina o vypočutie W. X. ako bývalej konateľky spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. Daňový úrad Žilina oznámil správcovi dane, že predvolaná osoba si opakovane neprevzala zásielku v odbernej lehote a nereagovala ani na predvolanie, ktoré jej bolo vložené do poštovej schránky pri miestnom zisťovaní vykonanom za účelom osobného doručenia predvolania na pojednávanie. Podľa oznámenia OR PZ v Žiline z 29.06.2015 W. X. (nar. v roku XXXX) nebolo možné ani predviesť na pojednávanie (na základe

požiadavky Daňového úradu Žilina), nakoľko podľa oznámenia jej manžela bola po silnom infarkte a od ošetrojúceho lekára má doporučený oddych a vyhýbanie sa stresovým situáciám. Správca dane takto vyčerpал všetky zákonom mu dané možnosti na zabezpečenie a dosiahnutie výpovede bývalej konateľky spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o.

8. V tejto súvislosti krajský súd uviedol, že W. X. bola uvedená ako konateľka spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. na zmluve č. 079/2014 uzavretej so žalobcom, pričom túto spoločnosť mala zastupovať osoba s menom U. D. L. ako „splnomocnená na konanie v mene spoločnosti na všetky právne úkony“. Taktiež na žalobcom predložených faktúrach je uvedené meno U. D. L. s poznámkou „fakturoval“. Na daňovom priznaní spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 (v ktorom sú uvedené nulové hodnoty) je U. D. uvedená ako osoba splnomocnená na podanie daňového priznania za osobu podávajúcu daňové priznanie. Podľa zistení správcu dane sa osoba s uvedeným menom v registri obyvateľov SR nenachádza a nebolo ju možné identifikovať a predvolať za účelom jej vypočutia, pričom ani žalobca neoznámil žiadne údaje týkajúce sa tejto osoby.

9. Žalobca vo vyjadrení z 05.11.2015 k protokolu z daňovej kontroly uviedol, že na rokovaníach o dodaní murárskych a ostatných prác sa zúčastňoval T., čo podľa jeho názoru nebolo podozrivé, ani neobvyklé, lebo menovaný bol konateľom spoločnosti BUUKOZZA, s.r.o. a táto bola spoločníkom spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o., ktorej konateľkou bola W. X.. Podľa žalobcu sa jednalo o personálne a majetkovo prepojené spoločnosti. Žalobca správcovi dane navrhol výsluch T., čo správca dane akceptoval a menovaného predvolal na pojednávanie z adresy uvedenej žalobcom, ktorá bola potvrdená aj v evidencii obyvateľov SR. Zásielka s predvolaním sa však opakovane vrátila správcovi dane ako nedoručená s poznámkou poštového doručovateľa, že adresát je neznámy. Pri miestnom zisťovaní na udanej adrese v obci C. bolo zistené, že menovaný má na udanej adrese hlásený trvalý pobyt, ale nikdy tam nebyval, preto z uvedeného potom vyplynulo, že výsluch T. nebol možný, nakoľko nebol zistený jeho aktuálny pobyt.

10. V priebehu daňovej kontroly u žalobcu, resp. v priebehu vyrubovacieho konania boli ako svedkovia vypočutí W. (uviedol, že pán X. zabezpečoval pre žalobcu dodávky stavebných prác za spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o., jednalo sa o fasádne práce, bol prítomný pri úhrade faktúr za stavebné práce pánovi X.), P. M. W. (manželka konateľa žalobcu, ktorá vedela, že spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o. dodávala žalobcovi rôzne stavebné práce, počula telefonáty a v súvislosti s úhradou faktúr pána X. videla), P. T. (o stavebných prácach vedel z počutia) a P. O. (o druhu stavebných prác pre žalobcu nemal informácie).

11. Žalobca bol s výsledkami daňovej kontroly priebežne oboznamovaný na ústnom pojednávaní dňa 11.03.2015, 08.04.2015 a 05.08.2015, kedy bol konateľ žalobcu vyzvaný na predloženie dokladov, preukázanie tvrdení uvedených v podanom daňovom priznaní a preukázanie reálnosti uskutočnenia zdaniteľných obchodov medzi spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. ako dodávateľom a žalobcom ako odberateľom. S výsledkami vyrubovacieho konania bol právny zástupca žalobcu oboznámený na pojednávaní dňa 25.07.2016. Zároveň mu bolo oznámené, že správcovi dane nie je známe meno ošetrojúceho lekára, a preto nevedel preveriť, či je W. X. spôsobilá vypovedať ako svedok a taktiež to, že písomné oznámenie z 15.01.2015 podpísané osobou s menom Y. P. nepovažuje správca dane za relevantný dôkaz svedčiaci proti žalobcovi. Správca dane konštatoval, že ani dokazovanie vykonané vo vyrubovacom konaní na základe návrhov žalobcu nemá vplyv na výsledky daňovej kontroly uvedené v protokole z 16.10.2015.

12. Krajský súd bol toho názoru, že pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie dane pri deklarovaných dodávkach stavebných prác od vyššie označeného dodávateľa v kontrolovanom zdaňovacom období 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 a musí teda preukázať dôvodnosť tohto uplatnenia a reálnosť deklarovaných dodávok stavebných prác zo strany spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o., resp. jej dodávateľov. Uviedol, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy vykonanie deklarovaných dodávok stavebných prác spoločnosťou

NIKKACCIA, s.r.o. nepreukazujú, taktiež nebol označený žiadny iný subjekt, ktorý by ako dodávateľ tejto spoločnosti stavebné práce vykonal.

13. Za danej dôkaznej situácie treba podľa krajského súdu prisvedčiť tvrdeniu správcu dane a žalovaného, že žalobca nepreukázal ním deklarovanú obchodnú transakciu (dodanie stavebných prác od spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. ako dodávateľa). S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcom dane bol krajský súd toho 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 rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/63/2011 z 28.06.2012 a sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 78/2011 z 23.02.2011.

14. Preverovaním žalobcom tvrdených obchodných transakcií v mesiaci august 2014 na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že deklarované obchodné transakcie (dodávka stavebných prác) sa neuskutočnili tak, ako je uvedené na žalobcom predložených faktúrach, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov (faktúr za zdaňovacie obdobie august 2014) 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 reálne dodané od dodávateľa uvedeného na predložených faktúrach.

15. Krajský súd nemal pochybnosti o tom, že dodanie stavebných prác žalobcovi spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. nie je preukázané predloženými faktúrami vystavenými v kontrolovanom zdaňovacom období august 2014 (iné doklady týkajúce sa tohto zdaňovacieho obdobia žalobca nepredložil), ale ani výpoveďou žalobcom navrhnutých a správcom dane vypočutých svedkov. Z týchto svedeckých výpovedí nie je zrejmé, aké stavebné práce boli vykonané, nie je zrejmý rozsah prác, kto ich vykonal (nie je preukázané, či to boli zamestnanci deklarovaného dodávateľa, alebo sa malo jednať o práce vykonané subdodávateľsky) a kto ich prevzal. Predložené dodacie listy a súpisy vykonaných prác (bez uvedenia dátumu a mena osoby, ktorá súpis vyhotovila a odsúhlasila) sa netýkajú zdaňovacieho obdobia august 2014, ale iných zdaňovacích období.

16. Správca dane sa snažil preveriť dodanie stavebných prác aj u žalobcom deklarovaného dodávateľa NIKKACCIA, s.r.o., resp. u bývalej konateľky tejto spoločnosti W. X. (nakoľko po zmene obchodného mena dodávateľa na CHARITATÍVNA ORGANIZÁCIA SV. ALŽBETY, s.r.o. táto spoločnosť od 31.12.2014, teda i v čase vykonávania daňovej kontroly už nemala konateľa), čo však vzhľadom na zmeny v tejto spoločnosti, na jej nekontaktnosť resp. nespoluprácu bývalej konateľky spoločnosti nevedlo k relevantným zisteniam. Správca dane vykonal všetky jemu dostupné procesné úkony smerujúce k výsluchu bývalej konateľky deklarovaného dodávateľa žalobcu, napriek tomu sa jej výsluch nezrealizoval. Žalobca ani netvrdil, že by s konateľkou deklarovaného dodávateľa niekedy jednal o dodávke stavebných prác. Dňa 16.04.2014 pri uzatváraní zmluvy o „výpomoc pri montážnych a stavebných prácach“ č. 079/2014 mala spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o. zastupovať osoba menom U. D. L., ktorá mala práce aj fakturovať a podať za túto spoločnosť daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014. Žalobca neposkytol žiadne údaje týkajúce sa osoby menom U. D. L., ktorú nebolo možné identifikovať ani v registri obyvateľov SR.

17. Nepriznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty v prípade vyššie uvedených žalobcom deklarovaných dodávok stavebných prác správca dane neodôvodňuje nekontaktnosťou bývalej konateľky dodávateľa (ako na to poukazuje žalobca v podanej žalobe), resp. iných osôb, ale tým, že žalobca v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nepreukázal relevantnými dôkaznými prostriedkami, že zdaniteľné plnenie, pri ktorom si uplatnil odpočítanie dane mu dodal ním deklarovaný dodávateľ. Bolo povinnosťou žalobcu v prípade, ak si uplatnil pri stavebných prácach, ktoré mu mal dodať deklarovaný dodávateľ NIKKACCIA, s.r.o., aby preukázal existenciu zdaniteľného plnenia a jeho

skutočné dodanie zo strany tohto dodávateľa. Je povinnosťou každej zmluvnej strany, aby sa pri úprave obchodných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, pričom toto zahŕňa aj povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne obchodného partnera ako aj osoby, ktorá za neho koná. Žalobca si zrejme tieto informácie neoveril dostatočne, v opačnom prípade by z verejne prístupného obchodného registra obchodných spoločností zistil, že W. X. je, resp. v čase uzatvárania obchodného vzťahu so žalobcom bola konateľkou viacej ako 30 obchodných spoločností a T. (s ktorým mal žalobca jednať ohľadne stavebných prác) bol v tom čase taktiež konateľom niekoľkých desiatok obchodných spoločností (cca 80). 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 U. D. L. oprávnená konať za spoločnosť NIKKACCIA, s.r.o. a rovnako si neoveril, na základe čoho je oprávnený konať za túto spoločnosť T.. S poukazom na uvedené zistenia, na ktoré poukazovali aj 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 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, musí byť schopný preukázať realnosť deklarovaného obchodu a v prípade nepreverení 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. S poukazom na uvedené bolo potom podľa krajského súdu dôvodné konštatovanie žalovaného, že nebolo preukázané, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma deklarovanými platiteľmi dane a žalobca si v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty nedôvodne uplatnil odpočítanie tejto dane.

18. Uskutočnenie zdaniteľných plnení je ekonomickou činnosťou pod kontrolou daňového subjektu a odpočítanie dane z pridanej hodnoty nenastáva ex lege podľa § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z., ale je iba právom platiteľa tejto dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane. Daň z pridanej hodnoty je ľahko zneužitelná, preto každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný (čo žalobca podľa názoru krajského súdu jednoznačne nebol, keď mu bolo zrejmé, že napr. zmluvu neuzatvára s konateľkou dodávateľskej spoločnosti, ale napriek tomu nežiadal, aby osoba, ktorá za túto spoločnosť konala, predložila doklad oprávňujúci ju na konanie), aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi, čo žalobca nesporne nepreukázal.

19. Ďalej krajský súd poukázal na to, že dôkazné bremeno bolo jednoznačne na strane žalobcu, nakoľko skutočnosť vymedzená v § 49 ods. 2 písm. a/, v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení však nemožno vyvodit' 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 Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf 1/2011 z 15.03.2011. Krajský súd zdôraznil, že žalobca bol priamo účastný ním deklarovaného zdaniteľného plnenia (dodávka stavebných prác) ako odberateľ a takýto subjekt nemá možnosť obhajovať sa nemožnosťou dosahu a preverení 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 Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/94/2014 z 29.02.2016). 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 náležite preukázať, čo bolo žalobcovi v priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania správcou dane v súlade so zákonom umožnené, keď bol opakovane preukázateľne vyzývaný (na pojednávaní dňa 11.03.2015, 08.04.2015 a 05.08.2015), aby predložil doklady a dôkazy, ktoré v rámci daňovej kontroly neboli ešte predložené, resp. aby preukázal realnosť uskutočnenia zdaniteľných plnení deklarovaných na faktúrach v kontrolovanom zdaňovacom období tam uvedeným dodávateľom. Týmto výzvam predchádzalo oboznámenie žalobcu s výsledkami vykonaného dokazovania. 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). Odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 nebolo žalobcovi uznané z dôvodu, že žalobca nepredložil a neoznačil žiadne dôkazy preukazujúce reálny obsah faktúr a reálne nadobudnutie stavebných prác od deklarovaného dodávateľa 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.

20. 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 Slovenskej republiky sp.zn. 3 Sžf 1/2011, krajský súd bol toho názoru, že žalobca si nesprávne vysvetľuje závery týchto rozsudkov na jeho obchodnú transakciu s deklarovaným dodávateľom a navyš ani neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery týchto rozsudkov aplikovať na jeho prípad podľa predložených faktúr a v kontrolovanom zdaňovacom období. Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, 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 krajského súdu aj tento prípad). Nie je v rozpore s právom EÚ požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho prípadnej účasti na daňovom podvode.

21. K námietke žalobcu ohľadne nevykonania dôkazu správcom dane (nevypočutie W. X., bývalej konateľky spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o.) krajský súd poukázal na postup správcu dane, ktorý podľa neho 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 ohľadne dodávky stavebných prác ani nejednal. Výkonanie zisťovania u ošetrojúceho lekára, ktorého meno nebolo správcomi dane oznámené, kedy bude možné jej výsluch vykonať, je podľa názoru krajského súdu 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 nachádza a je teda nepochybné, že riadne daňové priznanie spoločnosti NIKKACCIA, s.r.o. k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 bolo podané ako negatívne (s nulovými hodnotami). Dodatočné daňové priznanie bolo podané dňa 27.11.2014, v ktorom spoločnosť priznala dodanie tovarov a služieb podľa § 8, § 9 zákona o DPH a zároveň si v identickej sume uplatnila nárok na odpočet dane podľa zákona o DPH. Druhé dodatočné daňové priznanie bolo podané dňa 12.12.2014 opätovne 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 je výsluch W. X. ohľadne opakovaného podávania daňových priznaní a podávania kontrolných výkazov spoločnosťou NIKKACCIA, s.r.o. nadbytočný a právne irelevantný. Na doplnenie krajský súd uviedol, že nepriznanie odpočítania dane 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 aj s právom žalobcu na odpočítanie dane. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach o porušení § 49 ods. 1, 2 písm. a/ v spojení s § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. zodpovedá podľa krajského súdu zásadám logického myslenia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z.

22. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť žalobca z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP s tým, že krajský súd nesprávne interpretoval § 49 ods. 1 a 2 zákona 222/2004 Z.z. a § 24 Daňového poriadku. Žalobca navrhol, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

23. V dôvodoch žalobca tvrdil, že predložil všetky dôkazy, ktoré reálne bolo možné a spravodlivé od neho požadovať, avšak na takto vykonané dokazovanie žalovaný neprihliadal v súlade so zásadou o hodnotení dôkazov, v otázke dokazovania nezohľadnil judikatúru súdneho dvora EÚ. Namietal, že v konaní nebola vypočutá konateľka W. X., hoci za jej pôsobenia vo funkcii konateľa boli služby dodané, ona bola zodpovedná za realizáciu obchodov na strane dodávateľa, ako aj za riadne účtovanie a zdaňovanie transakcii vrátane vykazovania dane z pridanej hodnoty vo vzťahu k správcovi dane.

24. Žalovaný svoje rozhodnutie zdôvodnil tým, že žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení spoločnosťou NIKKACCIA s.r.o., avšak samotné faktické zrealizovanie stavebných prác, ktoré boli predmetom fakturácie nebolo sporné a preukázateľné bolo samotným zhotovením diela žalobcom, jeho odovzdaním investorovi, ktoré skutočnosti považuje žalobca za preukázané stavbou samotnou ako aj vykonaným dokazovaním, najmä čestným vyhlásením stavebného dozoru a svedeckými výpoveďami svedkov. Svoj názor oprel žalovaný výlučne o skutočnosť, že dodávateľ stavebných prác nepotvrdil ich dodanie, a teda z dôvodu nesúčinnosti dodávateľa nebolo možné preveriť reálne uskutočnenie prác. Žalovaný však vo vzťahu ku konateľke dodávateľa prác W. X. sám konštatoval, že pre chorobu ju nevypočul, pričom ďalšie návrhy žalobcu na doplnenie dokazovania ohľadom zistenia jej zdravotného stavu a možnosti podať svedeckú výpoveď nevykonal, a to napriek tomu, že takýto návrh žalobca predložil. Jej svedecká výpoveď by pritom mala vypovedať hodnotu tak k uskutočneniu prác dodávateľom, ako aj k otázke splnomocnenia spoločnosti na zastupovanie dodávateľa a tiež k otázkam týkajúcim sa kontrolných výkazov na DPH. Z napadnutého rozhodnutia žalovaného ako aj z rozsudku krajského súdu vyplýva, že skutočnosť, že správca dane nevypočul W. X. a táto nepotvrdila dodanie služieb, bola dôvodom, pre ktorý nárok žalobcu na odpočet DPH poprel. Nie je pritom pravdou, že by bola konateľka nekontaktná, z rozhodnutia žalovaného vyplýva, že jej aktuálny zdravotný stav nedovolil vo veci vypovedať, pričom táto skutočnosť však nemôže byť vyhodnotená na ťarchu žalobcu.

25. Žalobca namietal, že vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti a dôkazy 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. Žalovaný nevydal rozhodnutie na báze objektivity podporenej faktami a dôkazmi, ale na základe všeobecných a nedostatočných poznatkov ohľadne konateľa spoločnosti NIKKACCIA s.r.o., čo je podľa názoru žalobcu pre nepreukázanie skutočností priamo súvisiacich s preverovanými faktúrami a uskutočneným zdaniteľným plnením neprípustné. Zároveň nezohľadnil v dostatočnej miere výpovede vypočutých svedkov, ktorí jednoznačne potvrdzovali tvrdenia žalobcu. Žalobca namietal, že bol v konaní znevýhodnený a poškodený tým, že žalovaný nevyhodnotil všetky dôkazy v ich vzájomných súvislostiach a na dôkazy v prospech žalobcu neprihliadol. 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. a o tom, že reálne bolo zo strany žalobcu dodávateľovi zaplatené.

26. Ďalej žalobca namietal, že žalovaný dospel k svojmu záveru o nedôvodnom 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 dani z pridanej hodnoty, ktoré by akýmkoľvek spôsobom mohli vyvolávať pochybnosti o reálne uskutočnených dodávkach a napriek skutočnosti, že reálne uskutočnenie stavebných prác nespochybňuje. Vychádzal tak 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 už na základe predložených prvotných dokladov a evidencii splnil. Tým naplnil podstatu § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. pre odpočet dane, keď mal 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.

27. Žalovaný a následne ani krajský súd sa podľa žalobcu neriadili judikatúrou Súdneho dvora. Z rozhodnutí Súdneho dvora vo všeobecnosti vyplýva, že právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa daňového

subjektu a dodávateľových subdodávateľov nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu (C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House), Súdny dvor vyslovil, že každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami. Obdobné stanovisko potom zaujal aj NS SR v rozhodnutí 6Sžf/10/2012 z 28.11.2012. Žalobca poukázal aj na ďalšie rozhodnutia súdov SR ako aj na judikatúru európskych súdov, ktoré sa zaoberajú otázkou rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt ako platiteľa DPH a správcu dane (napr. rozhodnutie NS SR 3Sžf 1/2010).

28. Žalobca sa dovoľával toho, aby v súlade s ústavnou zásadou právnej istoty žalovaný skutkovo rovnakú situáciu, vyplývajúcu z citovaných rozhodnutí vyhodnotil v prospech žalobcu. V tejto súvislosti dal do pozornosti rozhodnutie z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, ktorých predmetom sú návrhy na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ. Vzhľadom na uvedené skutočnosti žalobca mal za to, že nárok na odpočet DPH mu vznikol a na priznanie tohto nároku splnil všetky zákonom stanovené podmienky. 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 je potrebné postihnúť túto spoločnosť, a nie žalobcu, ktorý o nesplnení povinnosti svojho dodávateľa nemal vedomosť a jej splnenie nemohol ani ovplyvniť.

29. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu poukázal na to, že žalobca v kasačnej sťažnosti uvádza opakovane tie isté námietky, ku ktorým sa žalovaný už vyjadroval a krajský súd správnosť záverov žalovaného potvrdil. Žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre odpočítanie dane a svojím konaním porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Dokazovaním nebolo preukázané, že služby by boli žalobcovi skutočne dodané deklarovaným dodávateľom tak, ako to žalobca tvrdí na základe predložených dodávateľských faktúr. Skutočnosti uvedené na faktúrach nezodpovedajú reálnemu plneniu zo strany subjektu na nich uvedenom ako dodávateľ - NICKACCIA, s.r.o. Dodávateľ dodanie služieb nepotvrdil, je dlhodobo nekontaktný, osoba oprávnená konať za dodávateľa vedome odmietla poskytnúť správcovi dane v danej veci doklady - dôkazy a vysvetlenia, dodávateľ uskutočnenie služieb pre žalobcu nepriznal a nehlási sa k ich vykonaniu, v mene dodávateľa vystupovali osoby, ktorých vzťah k dodávateľovi nie je zřejmý a nebol zřejmý ani žalobcovi, načasovanie, rozsah a spôsob uskutočnenia zmien, ktoré nastali u dodávateľa nasvedčuje takému spôsobu vykonávaniu podnikateľskej činnosti, ktorý nemá za cieľ naplniť základnú zákonnú podstatu podnikania. Zároveň žalovaný poukázal na to, že podľa výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Košice I bola spoločnosť Charitatívna organizácia Svätej Alžbety s.r.o., Strážne (do 30.12.2014 NICKACCIA, Jacovce) na základe rozhodnutia Okresného súdu Košice I č.k. 33Cbr/121/2016 od 08.05.2018 zrušená bez likvidácie a k 16.06.2018 z obchodného registra ex offo vymazaná. Vzhľadom na uvedené skutočnosti žalovaný navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

30. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu nie je dôvodná a je potrebné ju zamietnuť. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

31. V zmysle § 464 ods. 1 SSP poukazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok v obdobnej veci tých istých účastníkov konania sp.zn. 8Sžfk/49/2018 z 28.11.2019, v ktorého odôvodnení sa uvádza:

„61. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 3 ods. 1 daňového poriadku). V zmysle zásady súčinnosti (§ 3 ods. 2 daňového poriadku) správca

dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 3 ods. 3 daňového poriadku), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 3 ods. 7 daňového poriadku), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

62. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

63. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 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 aplikácie relevantných zákonných ustanovení. 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 vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

64. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na rozsudok NS SR vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. 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 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 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“.

81. Sťažovateľ v konaní pred krajským súdom ako aj v kasačnej sťažnosti poukazoval v zásade na to, že samotné faktické zrealizovanie stavebných prác, ktoré bolo predmetom fakturácie, nebolo sporné a bolo preukázateľné samotným zhotovením diela, jeho odovzdaním investorovi. Ďalej sťažovateľ v kasačnej sťažnosti ako aj v žalobe namietal nevypočutie konateľky spoločnosti dodávateľa W. X. a nezohľadnenie v dostatočnej miere výpovedí ostatných vypočutých svedkov, ktorí mali potvrdiť tvrdenia žalobcu.

82. Kasačný súd mal za preukázané, že žalovaný ako aj správca dane pri výkone daňovej kontroly ako aj v rámci daňového konania vyhodnotili všetky dôkazy a zistené skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane vo vzájomnej súvislosti a prihliadli na všetko čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca

dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť uskutočnenia zdaniteľného plnenia podloženého faktúrou, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav veci tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, resp. vyzval sťažovateľa na predloženie dokladov. Správca dane nevykonala iba formálnu kontrolu podkladov, ale zamerala sa predovšetkým na vecné plnenie a to vo všetkých vzájomných súvislostiach.

83. Vo vzťahu ku kasačnej námietke (ktorá bola zároveň aj žalobnou námietkou žalobcu) nevypočutia svedkyne W. X., ktorá bola konateľkou dodávateľskej spoločnosti NIKKACCIA s.r.o. v (následne táto spoločnosť zapísaná pod obchodným názvom Charitatívna organizácia Svätej Alžbety, s.r.o. resp. už ku dňu 16.06.2018 zrušená bez likvidácie a ex offio vymazaná z obchodného registra) sa kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením uvedenej námietky krajským súdom v bode 47. a 48. s odôvodnením, ktorej námietky sa v plnom rozsahu stotožňuje a naň odkazuje. Pokiaľ sa týka kasačnej námietky, že správca dane zároveň nezohľadnil v dostatočnej miere výpovede vypočutých svedkov, ktorí jednoznačne potvrdili tvrdenia žalobcu, kasačný súd udáva, že táto námietka je vo všeobecnej rovine, je nekonkrétna a preto je neopodstatnená.

84. Najvyšší súd zároveň udáva a poukazuje na rozhodnutie 1Sžf/111/2015 a tiež 1Sžf/81/2015 v ktorom súd uviedol: „ 22. Najvyšší súd už v skutkovo a právne obdobnej veci v rozsudku sp.zn. 1Sžf/81/2015 uviedol: „V súvislosti s uvedeným na tomto mieste Najvyšší súd poukazuje na charakter tvrdenej činnosti dodávateľa, o uskutočnení ktorej sa mala v zmysle zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) viesť dotknutými osobami povinná dokumentácia, ako aj zápisy v stavebnom denníku (§ 46a, § 46d).

Pokiaľ žalobca pri uplatnení práva na odpočet dane, ktorej základom sú poskytnuté služby pri výkone činností spojených s realizáciou stavieb, nepredkladá pri svojich tvrdeniach svedectvá, resp. zákonom uvedenú dokumentáciu o stavebných činnostiach údajne vykonaných žalobcom alebo jeho dodávateľmi, potom neunesol dôkazné bremeno.

Podľa § 46a ods. 1 Stavebného zákona v citovanom znení stavbyvedúci organizuje, riadi a koordinuje stavebné práce a iné činnosti na stavenisku a na stavbe a vedie o nich evidenciu v stavebnom denníku.

Podľa § 46d ods. 1 Stavebného zákona v citovanom znení stavebný denník je dokument, ktorý je súčasťou dokumentácie uloženej na stavenisku; zaznamenávajú sa v ňom všetky podstatné udalosti, ktoré sa stali na stavenisku. Do stavebného denníka sa zapisujú všetky dôležité údaje o stavebných prácach, o vykonávaní štátneho stavebného dohľadu, štátneho dozoru, dozoru projektanta nad vykonávaním stavby a autorského dozoru a o iných činnostiach ovplyvňujúcich stavebné práce a priebeh výstavby.“

85. Najvyšší súd konštatuje, že správca dane mal právo preveriť realnosť uskutočnenia stavebných prác, ktoré ako také spochybnené neboli, bolo na žalobcovi aby predložil dôkazy svedčiace o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného kontraktu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s dodávateľom sa neodlišuje od ním vykonávaných obchodov. Kasačný súd na tomto mieste poukazuje na základnú zásadu obchodného práva a to poctivého obchodného styku, ale aj tú skutočnosť, že základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými podnikateľ naplňa jednotlivé definičné znaky podnikania (viď § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka), ale aj o subjektoch v spolupráci s ktorými tak činí. Ak takéto vedomosti štatutárnemu orgánu obchodnej spoločnosti chýbajú, v danom prípade ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíval v zmysle § 263 Obchodného zákonníka právnu ochranu a pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú opodstatnené. Žalobca v rámci daňového konania predložil faktúry za zdaňovacie obdobie júl 2014. Pokiaľ sa týka svedeckých výpovedí, z týchto nie je zrejmé, aké stavebné práce boli vykonané, nie je zrejmý rozsah prác, kto ich vykonal, nie je preukázané, či to boli zamestnanci deklarovaného dodávateľa, alebo sa malo jednať o práce vykonané subdodávateľsky a kto ich prevzal. Predložené dodacie listy odkazujú na súpisy vykonaných prác, ktoré sú bez uvedenia

dátumu a osoby, ktorá súpis vyhotovila, nie je zrejmé kto tento odsúhlasil a ani z týchto nie je zrejmé, kto práce vykonal.

86. Kasačný súd poukazuje na § 24 ods. 1 Daňového poriadku a opätovne pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pritom 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, GMNT Leus Den a Holín group, C 487/01 a C-7/02, Z.b. s-I-5337 bod 76 ako aj 21. februára 2006 Halifax a iné, C-255/02, Z.b. s-I.1609, bod 71). V tomto smere dôkazná povinnosť v daňovom konaní spočívala jednoznačne na daňovom subjekte žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH dostatočným a vierohodným spôsobom preukázal.

87. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre odpočítanie dane, svojím konaním porušil ust. § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. V konaní pred správnymi orgánmi nebolo preukázané, že služby (stavebné práce) boli žalobcovi dodané deklarovateľným dodávateľom, tak ako to žalobca tvrdil podľa predložených faktúr práve s poukazom na vykonané dokazovanie zo strany správcu dane a žalovaného.

88. Vo vzťahu k poukazu sťažovateľa na rozsudok Najvyššieho súdu SR 3Sžf/1/2010 najvyšší súd konštatuje, že s týmto sa jednoznačne vysporiadal v odôvodnení svojho rozsudku krajský súd a to v bode 61. odôvodnenia rozsudku, ktorého závery si osvojuje aj kasačný súd.“

32. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku krajského súdu, kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

33. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi (žalobcovi), ktorý v kasačnom konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP). Žalovanému kasačný súd náhradu trov kasačného konania nepriznal, lebo neboli splnené podmienky podľa § 168 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP.

34. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.